

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**  
**ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ**  
**DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**  

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**ТАШМАНОВ ҒОЛИБ ДАВРОНОВИЧ**

**ИЧКИ АУДИТ ХИЗМАТИНИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР АСОСИДА  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

**08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси  
АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент шаҳри – 2021 йил**

УДК: 657.6-051:006.032

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
автореферати мундарижаси**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по  
экономическим наукам**

**Content of dissertation the abstract of doctor of Philosophy (PhD) on  
economical sciences**

**Ташманов Голиб Давранович**

Ички аудит хизматини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш .....3

**Ташманов Голиб Давранович**

Совершенствование службы внутреннего аудита на основе международных  
стандартов.....27

**Tashmanov Golib Davranovich**

Improving the internal audit service based on international standards .....51

**Эълон қилинган ишлар рўйхати**

Список опубликованных работ

List of published works ..... 55

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**  
**ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ**  
**DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**  

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**ТАШМАНОВ ҒОЛИБ ДАВРОНОВИЧ**

**ИЧКИ АУДИТ ХИЗМАТИНИ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАР АСОСИДА  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

**08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси  
АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент шаҳри – 2021 йил**

**Фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2019.2.PhD/Qt1010 рақам билан рўйхатга олинган.**

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифасида ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) ва «Ziyonet» Ахборот-таълим порталида ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)) жойлаштирилган.

**Илмий раҳбар:** **Каримов Неъматулла Фатхуллаевич**  
иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**Расмий оппонентлар:** **Ахмеджанов Каримжон Бакиджанович**  
иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**Азизов Шерзод Ўктамович**  
иктисодиёт фанлари доктори, доцент

**Етакчи ташкилот:** **Тошкент давлат аграр университети**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги DSc.03/30.12.2019.I.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2021 йил «\_\_\_» \_\_\_\_\_ куни соат \_\_\_ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А.Темур кўчаси, 60А уй. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: [ilmiykengash@tfi.uz](mailto:ilmiykengash@tfi.uz)

Диссертация билан Тошкент молия институтининг Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (\_\_\_\_\_ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур кўчаси, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz)

Диссертация автореферати 2021 йил «\_\_\_» \_\_\_\_\_ куни тарқатилди.  
(2021 йил «\_\_\_» \_\_\_\_\_ даги \_\_\_ рақамли реестр баённомаси).

**Т.З.Тешабаев**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**Н.Н.Каландарова**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш илмий котиби, иктисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори, (PhD)

**И.Н.Қўзиев**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш ҳузуридаги илмий семинар раиси, иктисодиёт фанлари доктори, (DSc), профессор

## **КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)**

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон амалиётида инновацион ва рақамли иқтисодиётнинг ривожланишида акциядорлик жамиятлари ўртасида халқаро интеграциялашув жараёни ўта муҳим ҳисобланиб, улар ички назорат тизимини ҳамда ўзаро иқтисодий муносабатларини халқаро стандартлар асосида амалга оширишни афзал кўради. Шу боис, бугунги кунда ички аудитнинг халқаро стандартлари ички аудиторлар институти томонидан ишлаб чиқилган ва 160 дан ортиқ мамлакатларда амал қилиниб, 30 га яқин давлат тилига таржима қилинган<sup>1</sup>. Турли хорижий мамлакатлар ички аудитни ривожлантиришнинг бир қанча босқичларидан ўтди ва бу акциядорлик жамиятларининг самарали фаолият юритишида муҳим омил бўлмоқда. Ички аудитнинг халқаро стандартларига асосланган ички аудит жараёнлари бўйича тузилган ҳисоботлар ва тавсиялар нафақат маҳаллий инвесторларни, балки хорижий инвесторларни ҳам керакли ва ишончли маълумотлар билан таъминлайди.

Ҳозирги вақтда Фарб концепцияси шуни англатадики, ички аудитор қайсидир маънода ташкилот раҳбарининг «учинчи кўзи» бўлиб, у ўзи бошқарадиган мураккаб механизм ишида оптималлаштирилиши керак бўлган воситани кўрсатиб беради. Шу сабабдан жаҳон тадқиқотчилари томонидан, назорат ва аудит хизматларини кўрсатишни халқаро стандартлар асосида амалга ошириш борасида кўплаб илмий тадқиқот ишлари амалга ошириб келинмоқда. Ушбу тадқиқотларда ички аудит хизматини халқаро ички аудит стандартлари асосида ташкил этиш ва такомиллаштириш муҳим аҳамият касб этади, аммо шу билан бирга, ички аудит хизматини корпоратив бошқарув тизимига жорий этишда унинг аҳамияти, малака сертификати, мустақиллиги, норматив ҳуқуқий ҳужжатлари, иш режаси ва дастури, аудит ва таҳлилий амаллари, рискларни аниқлаш ва бошқаришни халқаро стандартлар талаблари даражасида ташкил этиш билан боғлиқ муҳим масалалар ҳозиргача ўзининг ижобий ечимини топмаган.

Ўзбекистонда «...хорижий инвесторларни зарур ахборот муҳити билан таъминлаш ва халқаро молия бозорларига кириш имкониятларини кенгайтириш, шунингдек, ҳисоб ва аудит соҳалари мутахассисларини халқаро стандартлар бўйича тайёрлаш тизимини такомиллаштириш зарур»<sup>2</sup>лигини ҳисобга олиб, ички аудит хизмати тизимини унинг яхлитлигини бузмасдан, изчиллик билан, бозор иқтисодиёти талабларидан келиб чиққан ҳолда мавжуд камчиликларни бартараф этиш орқали халқаро ички аудит стандартлари асосида такомиллаштириш талаб этилади. Бугунги кунда ички аудит хизмати фаолияти миллий қонунчилик асосида ташкил этилган бўлиб, уларга малака сертификати аудиторлар жамоат бирлашмалари томонидан 5 йил муддатга тақдим этилади ва шу кунга қадар, «жамоат бирлашмалари томонидан 600 тага яқин ички аудит малака сертификатлари

<sup>1</sup> <https://global.theiia.org/certification/CIA-Certification/Pages/CIA-Certification.aspx>

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарори.

тақдим этилган»<sup>3</sup>. Аммо, ички аудит хизмати фаолиятига етарлича эътибор қаратилмаганлиги натижасида, эволюцион кўринишда шаклланган ушбу тизим ташқи аудиторлик стандартлари асосида олиб борилмоқда. Айнан шунинг учун ҳам хорижий тажриба асосида акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув тизимида ички аудит хизматининг ташкилий жиҳатларини, ушбу тизим ходимларининг малакавий билимларини тасдиқловчи сертификатлаш тизимини, ички аудитнинг ишчи ҳужжатларини, таҳлилий ва аудит амалларини, назорат ва рискларни баҳолаш жараёнларини халқаро ички аудит стандартлари асосида такомиллаштириш бугунги кунда долзарб ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 19 мартдаги ПФ-5969-сон «Коронавирус пандемияси ва глобал инқироз ҳолатларининг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида», 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сон «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармонлари, 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида», 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида», 2015 йил 21 декабрдаги ПҚ-2454-сон «Акциядорлик жамиятларига хорижий инвесторларни жалб қилиш борасидаги кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 16 октябрдаги 215-сон қарорига 2-иловага асосан «Корхоналардаги ички аудит хизмати тўғрисида»ги Низом, шунингдек мазкур соҳага тегишли бошқа меъёрий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга мазкур диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги.** Мазкур диссертация тадқиқоти республика фан ва технологиялари ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналишига мувофиқ бажарилган.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Ички аудит хизматини халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришда хорижлик иқтисодчи олимлардан В.Д.Андреев, Э.А.Аренс, Л.Власова, А.М.Богомолов, В.В.Бурцев, К.Друри, А.К.Макальская, А.М.Сонин, Э.М.Коротков, В.П.Суйц, Л.В.Сотникова, А.Д.Шеремет<sup>4</sup>ларнинг илмий ишлари эътиборга лойиқдир.

<sup>3</sup> <http://naaa.uz/index.php/uz/spiski-obladatelej-sertifikatov/vnutr-auditor>,  
<https://uzaudit.uz/reestr-vnutrennih-auditorov>

<sup>4</sup> Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.; Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. пер. с англ. гл. ред. серии. UNCTC проф. Я.В.Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.; Богомолов А.М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. – М.: Экзамен, 2000. – 192 с.; Бурцев В.В. Стандартизация внутреннего аудита в акционерном обществе. – М.: Аудитор, 2002. – 48 с.; Друри К. Управленческий и производственный учет. – М.: ЮНИТИ, 2002. – 312 с.; Макальская А.К. Внутренний аудит: учебно-практическое пособие. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 112 с.; Сонин А.М.

Республикамиз иқтисодчи олимларидан А.З.Авлоқулов Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Ш.И.Илхамов, А.А.Каримов, А.Х.Пардаев, М.Қ.Пардаев, М.М.Тулаходжаева, А.Ж.Туйчиев, Б.Қ.Хамдамов, И.Н.Кўзиевлар аудит тизимини такомиллаштириш борасида илмий тадқиқотлар олиб борган<sup>5</sup>. Бевосита, ички аудит масаласида Б.А.Хасанов ўз илмий изланишларида ички аудит хизматини компьютерлаштириш тизимига алоҳида тўхталиб ўтган<sup>6</sup>. Н.Ф.Каримовнинг илмий ишларида тижорат банкларида ички аудитни ташкил этиш ва унинг услубиётини такомиллаштириш жиҳатлари ўрганилган<sup>7</sup>. К.Б.Ахмеджанов томонидан хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштиришнинг айрим масалалари очиб берилган<sup>8</sup>. С.У.Меҳмонов ишларида бюджет ташкилотларида ички аудит методологиясини такомиллаштириш масаласига бюджет тизими нуқтаи назаридан ёндашилганлигини кўришимиз мумкин<sup>9</sup>. А.Н.Тўраев томонидан хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит хизматини ташкил қилишнинг миллий қонунчилик асосида такомиллаштириш жиҳатларига кўпроқ эътибор қаратилган<sup>10</sup>. Н.Ш.Абдиева Ўзбекистон темир йуллари акциядорлик жамияти корпоратив бошқарув тизимида миллий тизим бўйича ички аудит хизматининг ташкилий шакллари ҳамда уларнинг иш жараёнларини ҳужжатлаштириш жараёнларини ўрганган<sup>11</sup>.

Таъкидлаш жоизки, юқорида қайд этилган илмий изланишларда айнан

---

Внутренний аудит. Современный подход. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 64 с.; Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник. – М.: Финстатинформ, 2000. – 239 с.; Собуа Т. Организация и методика внутреннего аудита хозяйствующих субъектов. Автореф. дисс. на соис. ученой степени к.э.н. Воронеж. 2009. – 23 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. 5-е изд., перераб. и дополненное. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 448 с.

<sup>5</sup> Авлоқулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2019. – 71 б.; Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. – Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлар ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалик маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2002. – 41 б.; Илхамов Ш.И. Аудиторлик текширувлари жараёнида ички назорат тизимини баҳолаш методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2018. – 70 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2009. – 32 б.; Пардаев А.Х. Бошқарув ҳисоби. – Т.: Академия, 2002. – 172 б.; Тулаходжаева М.М. Система финансового контроля в Республике Узбекистан. – Т.: Мир экономики и права, 1998. – 176 с.; Туйчиев А.Ж. Мажбуриятлар ҳисоби ва таҳлилининг назарий-методологик муаммолари. Монография. – Т.: ТДИУ, 2010. – 272 б.; Хамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2007. – 33 б.; Кўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2017. – 70 б.

<sup>6</sup> Хасанов Б.А. ва б. Ички аудитни автоматлаштириш асослари. – Т.: Фан, 2003. – 160 б.

<sup>7</sup> Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва унинг услубиётини такомиллаштириш муаммолари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2007. – 36 б.

<sup>8</sup> Ахмаджонов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2016. – 76 б.

<sup>9</sup> Меҳмонов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2018. – 76 б.

<sup>10</sup> Тўраев А.Н. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудитни ташкил этиш ва унинг услубиётини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2020. – 64 б.;

<sup>11</sup> Абдиева. Н.Ш. Ўзбекистон темир йуллари акциядорлик жамияти корпоратив бошқарув тизимида ички аудитни такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа докторлик (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2018. – 27 б.;

ички аудитнинг корпоратив бошқарув тизимидаги тутган ўрни, ички аудитни халқаро ички аудит стандартлари асосида ташкил этиш ва ишчи ҳужжатларни унга асосан тайёрлаш масалалари, ички аудиторларни сертификатлаш тизими халқаро тажрибалар асосида тўлиқ ўрганилмаган. Шу боис тадқиқот мавзуси бугунги кунда фаолият кўрсатаётган акциядорлик жамиятларининг халқаро ҳамжамиятга интеграциялашуви шароитида долзарб аҳамият касб этади.

**Диссертация тадқиқотининг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Мазкур диссертация тадқиқоти Тошкент молия институти илмий-тадқиқот ишлари режасига мувофиқ №АМ-ФЗ-2019081548 «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида хўжалик субъектларининг молиявий ҳисоботларини трансформация қилиш» мавзусидаги лойиҳа доирасида бажарилган.

**Тадқиқотнинг мақсади** ички аудит хизматини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари** қуйидагилардан иборат:

акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув тизимида ички аудит хизматининг зарурлиги, унинг ташкилий механизмини ҳамда ички норматив-ҳуқуқий асосларини тадқиқ этиш;

хорижий мамлакатларнинг ички аудиторлар малакасини тасдиқлаш тажрибасини ўрганиш ва мамлакатимиздаги ички аудит хизматини тайёрлаш тизими билан таққослаш, таҳлил қилиш асосида ички аудит хизматини янада ривожлантириш ва такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

хорижий давлатлардаги акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув тизимида халқаро ички аудит стандартлари асосида ташкил этилган ички аудит жараёнини тадқиқ этиш;

ички назорат тизими тўғри шаллантирилган акциядорлик жамиятларининг молиявий-хўжалик фаолиятини самарадорликнинг муҳим кўрсаткичлари (СМК) орқали баҳолаш;

акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув тизимида ички аудит хизмати фаолиятини халқаро ички аудит стандартлар асосида такомиллаштириш юзасидан амалий таклиф ва тавсиялар бериш;

ички аудит хизмати фаолияти билан боғлиқ рискларни баҳолаш тартибини ишлаб чиқиш юзасидан таклифлар бериш.

**Тадқиқотнинг объекти** сифатида Ўзбекистон Республикасида фаолият юритаётган аудиторлик жамоат бирлашмалари ҳамда акциядорлик жамиятларининг ички аудит хизмати фаолияти олинган.

**Тадқиқотнинг предмети** ички аудит хизматини халқаро стандартлар асосида такомиллаштиришда вужудга келадиган иқтисодий муносабатлар ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Диссертацияда гуруҳлаш, таққослаш, индукция ва дедукция, анализ ва синтез, иқтисодий-статистик таҳлил каби усуллардан фойдаланилган.



**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** қуйидагилардан иборат:

акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув тизимида ички аудит хизмати фаолиятини амалга оширишда бошқарув билан боғлиқ иқтисодий-молиявий рискларни аниқлаш ва баҳолашни киритиш орқали халқаро стандартларга мувофиқлаштирилган;

ички аудит хизмати ходимларининг касбий малакаларини ҳисобга олган ҳолда аудиторлик текширувларининг аниқ режалари бўйича вақт сарфини белгилашнинг аудит иш самарадорлигига ва сифатига таъсири аниқланган;

ички назорат тизимига баҳо бериш, таҳлилий амалларни қўллаш орқали аудиторлик текшируви жараёнида юзага келиши мумкин бўлган рискларни камайтириш асосланган;

акциядорлик жамиятларининг ички назорат тизимига таъсир этувчи иқтисодий вазият, рақобат даражаси, банкротлик эҳтимоли ҳамда молиявий ҳолат омилларини аниқлаш асосида ички аудит хизмати назорат рискинни ҳисоблаш таклиф этилган.

**Тадқиқотнинг амалий натижалари** қуйидагилардан иборат:

эконометрик моделларни қўллаш орқали сўровномалар ўтказиш йўли билан ички аудиторларнинг фаолиятига таъсир этувчи омилларга ҳамда самарадорликнинг муҳим кўрсаткичлари орқали жамият фаолиятига баҳо берилган;

халқаро ички аудит стандартлари талаблари асосида ички аудиторларнинг иш вақти тақсимоли уларнинг режаси, фаолияти ва ишчи ҳужжатларини шаклларига кўра тақсимланиши асосланган;

халқаро ички аудит стандартлари асосида ички аудит хизмати фаолияти самарадорлигига таъсир этувчи ва ташкилий жиҳатларини ўзида акс эттирувчи, тўртта босқичда бажариладиган амаллар ишлаб чиқилган.

акциядорлик жамиятларнинг корпоратив бошқарув тизимида ички аудит хизмати халқаро ички аудит стандартлари асосида ташкил этилганлигини баҳолаш учун норматив–ҳуқуқий база асосида саволномалар тартиби ишлаб чиқилган.

**Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги** қўлланилган ёндашув, усуллар ва назарий маълумотларнинг расмий манбалардан олинганлиги, келтирилган таҳлиллар ва тажриба–синов ишлари самарадорлигининг математик–статистик ишонччилик интервалида текширилганлиги, статистик қонуниятларда келтирилган ишонччилик талабларига жавоб бериши, «Ўзпахтасаноат» АЖ, «Дехқонобод калий заводи» АЖларининг амалий маълумотларига асосланганлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти ишлаб чиқилган таклифлар ички аудит хизмати фаолиятини халқаро стандартлар асосида ташкил қилишни халқаро амалиёт тажрибаларидан келиб чиққан ҳолда назарий ва ташкилий–услубий жиҳатдан такомиллаштиришга хизмат қилиши билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган тавсиялар акциядорлик жамиятларининг корпоратив тизимидаги ички аудит хизматини халқаро ички аудит стандартлари асосида такомиллаштириш жараёнида

қўлланиладиган усулларни тизимлаштириш ва асослашда, ички аудит хизматининг ишчи ҳужжатлари шаклларини ишлаб чиқишда, текшириш натижаларини ички аудит ҳисоботларида акс эттиришда, ички ҳамда иқтисодий рискларни аниқлашда йўриқнома сифатида хизмат қилиши билан изоҳланади.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Ички аудит хизматини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув тизимида ички аудит хизмати фаолиятини амалга оширишда бошқарув билан боғлиқ иқтисодий-молиявий рискларни аниқлаш ва баҳолашни киритиш орқали халқаро стандартларга мувофиқлаштириш бўйича таклифи «Ўзпахтасаноат» АЖ томонидан ички аудит хизматини ташкил этишда фойдаланилган («Ўзпахтасаноат» АЖнинг 2020 йил 10 мартдаги 03-33/982-сон маълумотномаси). Натижада, кузатув кенгаш томонидан тасдиқланадиган қарорларда ички аудит хизматининг роли ва аҳамияти, ички назоратни самарали ташкил этиш мақсадида ишлаб чиқилган сўровномалар ва уларнинг таҳлили натижалари бошқарув қарорларини оператив қабул қилиш имконини берган;

ички аудит хизмати ходимларининг касбий малакаларини ҳисобга олган ҳолда аудиторлик текширувларининг аниқ режалари бўйича вақт сарфини белгилашнинг аудит иш самарадорлигига ва сифатига таъсири бўйича таклифи «Дехқонобод калий заводи» АЖ томонидан ички аудит хизматини ташкил этишда фойдаланилган («Дехқонобод калий заводи» АЖнинг 2020 йил 27 октябрдаги 01-13/3237-сон маълумотномаси). Натижада, ички аудит хизматининг иш фаолиятини режалаштириш, умумий режани ва дастурнинг бажарилиши юзасидан назоратни олиб бориш имкони яратилган, ички аудит хизмати ходимларининг касбий малакасига асосан ҳам аудитни режалаштиришга 505 соат, аудиторлик амалларга 2395 соат ҳамда ҳисобот тайёрлашга 340 соат, жами йиллик 3240 соат ҳисобланган;

ички назорат тизимига баҳо бериш, таҳлилий амалларни қўллаш орқали аудиторлик текшируви жараёнида юзага келиши мумкин бўлган рискларни камайтириш бўйича таклифи «Дехқонобод калий заводи» АЖ томонидан рискларни баҳолашда фойдаланилган («Дехқонобод калий заводи» АЖнинг 2020 йил 27 октябрдаги 01-13/3237-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида ички аудиторларнинг дастурида кўрсатилган текшириш объектлари бўйича аудит ҳамда таҳлилий амаллар амалга оширилган, ҳамда аниқланган камчиликлар ўз вақтида бартараф этилган ва юзага келадиган рисклар аниқланган;

акциядорлик жамиятларининг ички назорат тизимига таъсир этувчи иқтисодий вазият, рақобат даражаси, банкротлик эҳтимоли ҳамда молиявий ҳолат омилларни аниқлаш асосида ички аудит хизмати назорат рискинни ҳисоблаш бўйича таклифи «Ўзпахтасаноат» АЖ томонидан ички назорат тизимини баҳолашда фойдаланилган («Ўзпахтасаноат» АЖнинг 2020 йил 10 мартдаги 03-33/982-сон маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётга

жорий этилиши натижасида ички аудиторлар томонидан корхонанинг иқтисодий вазияти, махсулотларни сотиш ва сотиб олишда ташқи ва ички бозорларнинг таъсири, жамиятнинг молиявий ҳолатлари, бухгалтерия ҳисоби, келгусидаги стратегиялар ҳамда мақсадлар ва бизнес билан боғлиқ омиллар орқали ички назорат рискларни махсус формулалар орқали ҳисобланган, ҳамда ички аудиторлар иш жараёнларидаги назорат тизимини олиб боришида рисклардан фойдаланиш имконияти яратилган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Ушбу тадқиқот натижалари 9 та республика ва 4 та халқаро илмий-амалий анжуманда муҳокамадан ўтказилган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Диссертация мавзуси бўйича жами 18 та илмий иш, жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш бўйича тавсия этилган илмий нашрларда 3 та илмий мақола, жумладан 1 таси хорижий журналда нашр этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертация кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан таркиб топган. Диссертация ҳажми 128 бетни ташкил этади.

## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Диссертациянинг **Кириш** қисмида тадқиқот долзарблиги ва аҳамияти, мақсади, вазифалари, объекти ва предмети тавсифанган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига боғлиқлиги кўрсатилган, тадқиқотнинг илмий янгилиги ва амалий натижалари баён қилинган, олинган натижаларнинг ишончлилиги, назарий ва амалий аҳамияти очиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий қилиш, нашр этилган ишлар ва диссертациянинг таркибий тузилишига доир маълумотлар келтирилган.

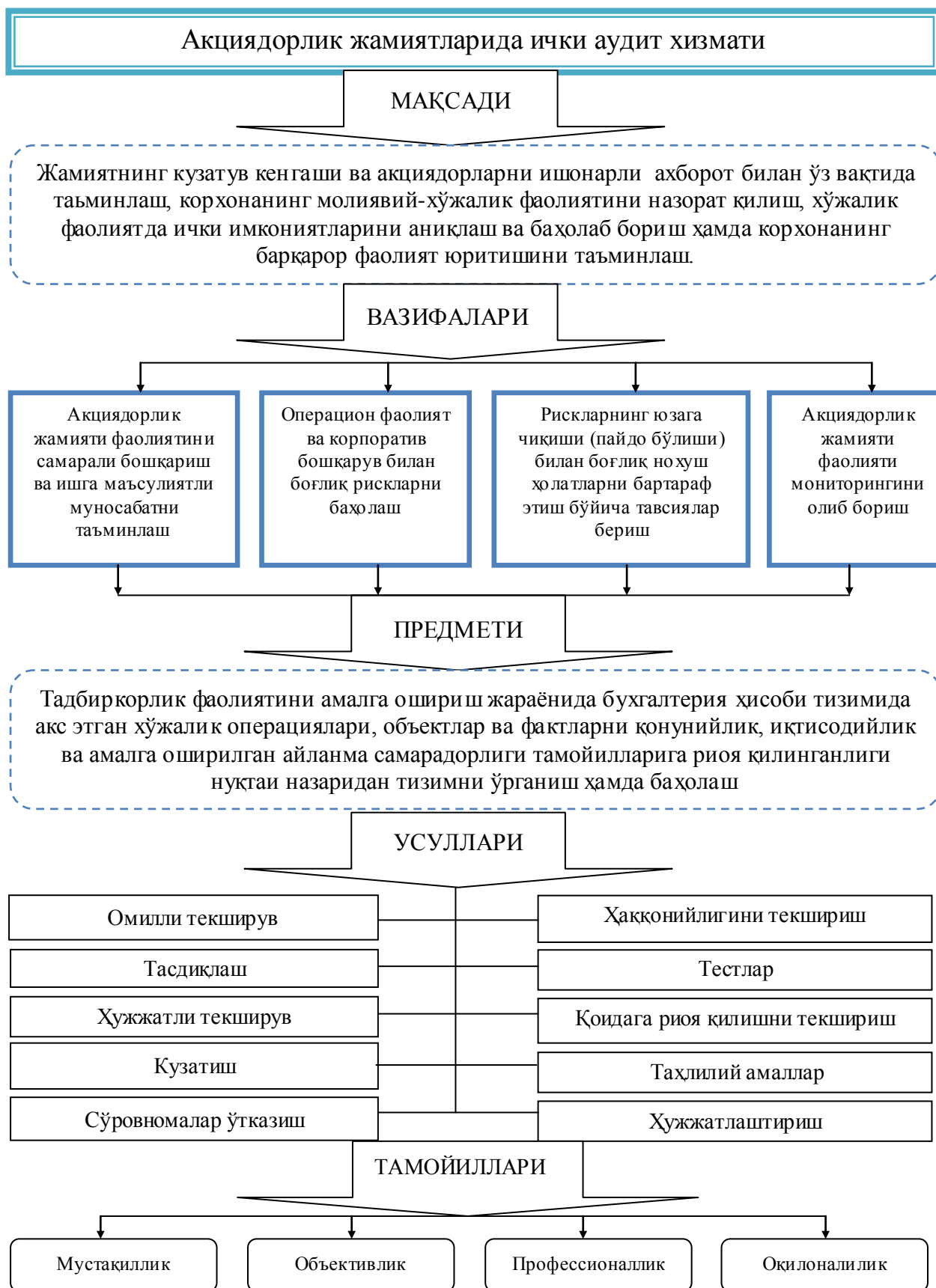
Диссертациянинг **«Корпоратив бошқарув тизимида ички аудит хизматини ташкил этишнинг назарий-ҳуқуқий асослари»** деб номланган биринчи бобида корпоратив бошқарув тизимида ички аудит хизматининг моҳияти ва унинг ташкилий механизми, ички аудит хизматини ташкил этишнинг норматив-ҳуқуқий асослари ҳамда ички аудит хизмати фаолиятида хорижий давлатлар тажрибасидан фойдаланиш масалалари очиб берилган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги ПФ-4720-сонли «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»<sup>12</sup>ги Фармонида корпоратив бошқарув тизимини янада ривожлантиришда чет эл капитали иштирокида акциядорлик жамиятларини ташкил этиш, акциядорлик жамиятларига хорижий инвестицияларни кенг жалб қилиш учун қулай шароитлар яратиш, эски бўлинмалар ва лавозимларни тугатиш, замонавий халқаро стандартлар ва бозор иқтисодиёти талабларига мос янги бўлинма ва лавозимларни жорий этишни инобатга олган ҳолда, акциядорлик жамиятларини бошқариш тузилмасини тубдан қайта ташкил этиш каби йўналишлар белгиланган.

Илмий изланишлар натижасида акциядорлик жамиятларида ички аудит хизматини халқаро ички аудит стандартлари асосида амалга оширишнинг лозимлиги ҳақида хулоса қилинган (1-расм). Унда ички аудитнинг мақсади, вазифалари, предмети, усуллари ва тамойилларининг ишлаб чиқилиши ички аудитнинг аниқ бир мақсад бўйича юритилишини асослайди. Ички аудит хизмати ходимлари ўз фаолиятини маълум бир норматив ҳужжатлар асосида олиб бориши, аммо бунинг учун уларнинг фаолияти тўғрисидаги тушунча, мақсад ва вазифалари аниқ белгиланган бўлиши кераклиги очиб берилган. Шунингдек, ҳозирги кунда халқаро тажрибага асосланган ҳолда шуни таъкидлаш жоизки, ички аудитга акциядорлик жамияти фаолиятини такомиллаштиришга йўналтирилган мустақил маслаҳат берувчи, холис ва кафолатли интеллектуал фаолият каби ёндашилиши лозим. Яъни, ички аудит акциядорлик жамиятида рискларни бошқариш жараёнига ҳамда унинг самарадорлигини баҳолашда қўйилган мақсад ва вазифаларни бажаришга хизмат қилиши асосланган.

---

<sup>12</sup> ПФ-4720-сон «Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»<sup>12</sup>ги Фармон (Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2015 й., 17-сон, 204-модда; 2017 й., 37-сон, 980-модда).



**1-расм. Акциядорлик жамиятларида ички аудит хизматини ташкил қилиш механизми<sup>13</sup>**

<sup>13</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тузилган.

Бугунги кунда Ички аудиторлар институти томонидан ишлаб чиқилган ички аудитнинг халқаро стандартлари 30 га яқин давлат тилига таржима қилинган бўлиб, ундан 160 дан ортиқ мамлакатларда фойдаланилмоқда. Ички аудиторлар институтининг 200 мингдан ортиқ аъзоси мавжуд бўлиб, улар махсус Ички Аудит Сертификати (CIA) соҳиби ҳисобланадилар. Таъкидлаш жоизки, ушбу институт томонидан ички аудиторларни махсус сертификатлаштириш ва малакасини ошириш турли мамлакатларда жойлашган 800 та малака имтиҳон марказларида амалга оширилади.

### 1-жадвал

#### Россия ва Малайзия давлатларида ички аудит хизмати ходимларини сертификатлаш тизими<sup>14</sup>

Ички аудит хизматини сертификатлаш босқичлари	Россия Федерацияси (малака имтиҳон дастури)	Малайзия (малака имтиҳон дастури)
<b>Ички аудитнинг назарий асослари</b>	<p>I. Раҳбарият ва уларнинг мажбуриятлари (25-40%)</p> <p>II. Ички назорат/Рисклар (20-30%)</p> <p>III. Ички аудит бўйича топшириқларни бажариш. (15-20%)</p> <p>IV. Аудиторлик усуллари ва амаллари (25-35%)</p>	<p>I. Ички аудит асослари (15%)</p> <p>II. Мустақиллиги ва объективлиги (15%)</p> <p>III. Профессионаллик, маҳорат ва тиришқоқлик (18%)</p> <p>IV. Сифатни ошириш ва таъминлаш дастури (7%)</p> <p>V. Бошқарув, рискларни бошқариш ва назорат қилиш (35%)</p> <p>VI. Фирибгарлик рисклари (10%)</p>
<b>Ички аудитнинг амалий асослари</b>	<p>I. Ички аудит функцияларини бошқариш (40-50%)</p> <p>II. Вазифаларни бошқариш (40-50%)</p> <p>III. Фирибгарликка қарши курашиш воситалари ва рисклари (5-15%)</p>	<p>I. Ички аудит фаолиятини бошқариш (20%)</p> <p>II. Вазифаларни режалаштириш (20%)</p> <p>III. Вазифаларни бажариш (40%)</p> <p>IV. Топшириқ натижалари бўйича маълумот бериш ва мониторинг қилиш (20%)</p>
<b>Ички аудит учун бизнес тушунчалар</b>	<p>I. Бошқарув, касб этикаси (5-15%)</p> <p>II. Рискларни бошқариш (10-20%)</p> <p>III. Тузилма/бизнес жараёнларининг таҳлили, рисклар (15-25%)</p> <p>IV. Муносабатлар ва музокаралар (5-10%)</p> <p>V. Корхонани бошқариш (10-20%)</p> <p>VI. Ахбороттехнологиялари / Бизнес жараёнлар (15-25%)</p> <p>VII. Молиявий менежмент (10-20%)</p> <p>VIII. Халқаро бизнес муҳити (0-10%)</p>	<p>I. Бизнес ҳақида базавий тушунча (35%)</p> <p>II. Маълумотларнинг ҳавфсизлиги (25%)</p> <p>III. Ахборот технологиялари (20%)</p> <p>IV. Молиявий менежмент (20%)</p>

Бунда малака имтиҳон саволлари ҳар бир босқичдаги бўлимларнинг дастурига асосан ҳар чорақда янгиланиб борилади ва улардаги саволлар ҳам ўзгариб боради. Юқоридаги 1-жадвалда Россия ва Малайзия давлатларининг амалдаги малака имтиҳон дастурига киритилган тахминий саволлар бўлими

<sup>14</sup> Ички аудиторлар институти маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган. <https://www.iaa-ru.ru/>, [iam.com.my](http://iam.com.my)

келтирилган. Иккала давлат ўртасида ички аудит хизмати фаолиятини сертификатлаш дастурлари ўртасида фарқ катта эмас, Россияда ҳам, Малайзияда ҳам ички аудиторларни сертификатлаш бўйича имтиҳондан ўтказиш дастури уч босқичдан иборат бўлиб, ҳар бир босқич ҳар хил бўлимлардан иборат. Биринчи босқичда Россия Федерациясида ички аудит хизматининг мажбуриятлари, ички назорат ва рисклар, аудит амаллари ва усуллари ҳамда вазифаларни бажариш бўлимлари, иккинчи босқичда ачки аудитнинг амалий жиҳатлари, яъни ички аудит функциялари ва вазифаларини бошқариш, фирибгарликка қарши курашиш ва уларга боғлиқ рисклар қаралади, учинчи босқичда эса кўпроқ бизнес жараёнлари, уларни бошқариш принциплари ҳамда молиявий менежмент бўлимларига кўпроқ эътибор қаратилган. Малайзия давлатида биринчи босқичда асосан ички аудитнинг муҳим назарий ва ташкилий жаҳатлари, бошқарув тизими, рискларни бошқариш ва назорат қисми юқори салмоққа эга бўлса, иккинчи босқичда ички аудит хизмати фаолиятининг амалий жиҳатларига, учинчи босқичда асосан бизнес-жараёнларга, маълумотлар хавфсизлиги ва ахборот технологияларига катта эътибор берилган.

К.Б.Ахмеджановнинг таъкидлашича, ички аудит институти жамоат ташкилоти сифатида ички аудиторларни сертификатлаш билан ҳам шуғулланади. Сертификатлашда ички аудит институти томонидан қўйиладиган талаблар халқаро аудит стандартлари ва ички аудит стандартларига асосланган. Республикамизда ҳам ички аудиторлар профессионал жамоат ташкилотлари Ўзбекистон аудиторлар палатаси ҳамда Бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциациясининг тегишли сертификатига эга бўлишлари лозим. Бугунги кунда сертификат олиш учун ташкил этилган махсус имтиҳон саволларининг аксарияти миллий аудиторлик фаолияти стандартлари асосида тузилган<sup>15</sup>.

Ўзбекистонда ички аудитнинг асослари молия ва бошқарув ҳисоби, солиқ ва тадбиркорлик ҳуқуқларидан иборатдир. Халқаро тажриба шуни кўрсатадики, ички аудиторлар акциядорлик жамиятларида амалга оширилган молия-ҳўжалик операцияларини текшириш билан чекланиб қолмасдан, балки келгусидаги бошқарув ва иқтисодий рискларни баҳолашни, ички назорат тизимини мониторинг қилишни ҳам қамраб олиши керак.

Хорижий тажрибани ўрганиш асосида, мамлакатимизда ички аудитор хизмати ходимларини сертификатлаш тўғрисидаги низомга қўшимчалар киритиш ва имтиҳон жараёнини 2 босқичда ўтказиш тавсия этилди. Бу эса ички аудит хизмати ходимларига нафақат молиявий ва хўжалик фаолиятини текшириш балки, ички назорат ва рискларни баҳолаш борасида ҳам чуқур билимларни олиш имконини беради (2-жадвал).

---

<sup>15</sup> К.Б.Ахмеджанов «Ички аудитни тартибга солишда халқаро тажриба ва уни Ўзбекистонда қўллаш имкониятлари» "Biznes - эксперт" журнали. №1(97)-2016. <http://www.biznes-daily.uz/ru/birjae xpert/36856>

**Ўзбекистонда ички аудит хизмати ходимларини тайёрлашнинг  
амалдаги ҳолати ва таклиф этилган босқичлар<sup>16</sup>**

Ички аудит хизматини сертификатлашнинг амалдаги ҳолати	Ички аудит хизматини сертификатлашнинг таклиф этилган босқичлари
<b>I. Ички аудит асослари (40%)</b> <b>II. Молиявий ҳисоб (15%)</b> <b>III. Бошқарув ҳисоби (15%)</b> <b>IV. Солиқ ва тадбиркорлик ҳуқуқи (30%)</b>	<b>Ички аудитнинг назарий асослари (биринчи босқич)</b> I. Ички аудит асослари (15%) II. Ички аудит этикаси (10%) III. Рискларни бошқариш, таҳлилий ҳамда аудит амаллари ва назорат тизимлари 35% IV. Ахборот технологиялари ва бизнес жараёнлари (15%)
	<b>Ички аудитнинг амалий асослари (иккинчи босқич)</b> I. Ички аудит хизмати фаолиятини бошқариш (20%) II. Ички аудит хизмати вазифаларини режалаштириш (20%) III. Ички аудит хизмати вазифаларини бажариш (30%) IV. Текширув натижалари бўйича маълумот бериш ва мониторинг қилиш (20%) V. Молиявий менежмент (10%)

Ушбу икки босқичга ўтилиши ички аудиторларни сертификатлаш тартиби тўғрисидаги низомнинг бир қанча бўлимларига тегишли ўзгартириш ва қўшимчалар киритишни тақозо этади. Тегишлича, ички аудиторлик малака сертификатини олмоқчи бўлган талабгорларда «Сертификатланган дипломли бухгалтер» (АССА), «Сертификатланган жамоатчи бухгалтер» (СРА), «Дипломли ички аудитор» (СІА), «Бошқарув ҳисоби бўйича сертификат» (СІМА), «Молиявий ташкилотлар дипломли аудитори» (СFSA), «Давлат ташкилотларининг дипломли аудитори» (СGAP), «Рискларни бошқаришни баҳолаш бўйича дипломли мутахассис» (СRMA), «Ички аудит дипломи» (ІPFM) сертификатларининг амал қилиш муддати тугашига 6 ойдан кўп вақт қолган бўлса, ушбу ходимларга ички аудит малака сертификатини малака имтиҳонисиз тўғридан тўғри бериш, малака имтиҳони назарий ва амалий қисмлардан иборат бўлиши, имтиҳон натижалари 70 фоиздан юқори бўлганда малака сертификати берилишини назарда тутувчи ўзгаришларни Ички аудиторларни сертификатлаш тўғрисидаги низомга киритиш мақсадга мувофиқ.

**«Ички аудит хизматининг амалдаги ҳолати ва халқаро ички аудит стандартларига мувофиқ ташкил этиш»** деб номланган диссертациянинг иккинчи бобида ички аудит хизматининг амалдаги ҳолати ички аудитнинг халқаро стандартлари асосида ишчи ҳужжатлар шакллари ва текшириш жараёнларини тўртта босқич орқали амалга ошириш тартиби ҳамда молиявий-хўжалик фаолиятини самарадорликнинг муҳим кўрсаткичлари орқали баҳолашнинг асосий йўналишлари кўрсатилган.

Корпоратив бошқарув тизимида ҳисоб сиёсати ва бошқарув тамойилларига амал қилинишини ҳисобга олиб, ички аудит бўлимининг йиллик умумий режасини ишлаб чиқиш ва ишчи ҳужжатларни

<sup>16</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тузилган



расмийлаштирилиш талаб этилади. Ички аудитнинг умумий режасини тузиш ва амалга ошириш учун аудиторлик амалларининг тавсифи, муддати ва ҳажмини белгилаб берадиган ички аудит дастурини ишлаб чиқиш ҳамда ушбу ҳужжатларни акциядорлик жамиятининг кузатув кенгашига тасдиқлаш учун тақдим этиш лозим.

Маълумки, ички аудитнинг услубий асослари ва уни ўтказишнинг тартиб-қоидалари акциядорлик жамиятининг ташкилий тузилмаси, тармоқ хусусияти, ички назорат тизимининг хусусиятлари ва айнан ушбу жамият билан боғлиқ бошқа бир қатор омиллардан келиб чиқиб, ҳар бир объект учун алоҳида, унинг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда ишлаб чиқилади.

Ички аудит бўлими раҳбари ички аудитнинг йиллик умумий режасини туздандан сўнг, унинг асосида аудиторлик текширувларининг аниқ режалари бўйича вақт сарфини белгилаши зарур. Бу эса қўйилган мақсадга эришиш учун қилинган харажатларни таҳлил қилиш натижасида ички аудит хизмати фаолиятини қанчалик самарали ишлаётганлигини баҳолаш имконини беради. Ички аудит хизмати фаолияти натижаларини ва унга кетган харажатлар билан таққослаш унинг ишига баҳо бериш учун хизмат қилади.

«Дехқонобод калий заводи» акциядорлик жамиятида ишлаб чиқилган режа асосида жамиятнинг ички аудит хизмати ходимлари 3 кишидан иборат бўлиши, уларга аудиторлик текширувига ажратилган вақтни тўғри тақсимлаш керак деган хулосага келдик. Иш ҳафтаси стандарт 40 соатдан иборатлигини, бир йилда 43 иш ҳафтаси борлигини инобатга олсак, ҳар бир аудитор учун 1733 соат, қўшимчасига, ички аудит хизмати ходимларига зарур ҳолларда талаб этилиши мумкин бўлган маълум миқдорда ортиқча вақт ажратилган (3-жадвал).

### 3-жадвал

**«Дехқонобод калий заводи» АЖ бўйича йиллик ўтказиладиган ички аудит текшируви умумий режасининг бажарилиши вақти<sup>17</sup>  
(киши соатда)**

ИАХ ходимлари	Объектни ўрганиш	Аудит жараёни	Тавсиялар ишлаб чиқиш	Бўлимга раҳбарлик	Қўшимча вақт	Жами киши соат
<b>ИАХ раҳбари</b>	200	640	350	300	244	1733
<b>Раҳбар муовини</b>	153	1150	150	100	180	1733
<b>Ёрдамчи аудитор</b>	153	1450	50	0	80	1733
<b>Жами киши соат</b>	506	3240	550	400	504	5200

Ички аудит хизмати режаси бўлимларда аудиторлик текширувини ўтказиш режаси билан бирлаштирилади. Унда ҳудудларнинг бўлимларида ва бош офис бўлимларида аудит ўтказиш учун белгиланган вақт ички аудит хизмати ходимларининг касбий малакасига мувофиқ тақсимланади.

<sup>17</sup> «Дехқонобод калий заводи» АЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

Бўлинмаларни текширишнинг умумий режаси ўз мазмунига кўра мажбурий ташқи аудитнинг умумий режасига ўхшаш, аниқ топшириқ бўйича текширишнинг умумий режаси эса ташаббусли ташқи аудит умумий режасига ўхшаш тарзда тузилади .

#### 4-жадвал

### «Деҳқонобод калий заводи» АЖда ички аудит хизмати ходимларининг касбий малакасига асосан вақтнинг тақсимланиши<sup>18</sup> (киши соатда)

ИАХ ходимлари	Аудитни режалаштириш	Аудиторлик амаллари	Ҳисобот тайёрлаш	Жами киши соат
ИАХ раҳбари	135	305	200	640
Раҳбар муовини	150	900	100	1150
Аудитор ёрдамчиси	220	1190	40	1450
Жами киши соат	505	2395	340	3240

Юқоридаги 4-жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, жами иш вақтининг 15 фоизи аудит текширувини режалаштириш, 75 фоизи аудиторлик текширувининг ўзи ва 10 фоизи хулоса ва ҳисоботларни ишлаб чиқишдан ташкил топган бўлиб, ўз навбатида, ички аудит хизмати ходимларининг малакасига қараб аудитнинг ҳар бир жараёнида қатнашиши билан бир қаторда, кичик лавозимдаги аудиторлар фаолияти ҳам назорат қилинади.

Умумий режа тайёрлаш ва уни бажариш учун харажатлар ички аудит хизмати бошлиғи томонидан иқтисодий асосланган бўлиши лозим.

Тадқиқотлар натижасида умумий режада қуйидагиларни назарда тутиш таклиф қилинади:

ички аудиторларни профессионал кўникмалари ва мансаб даражаларига мувофиқ равишда муайян участкалар бўйича тақсимлаш;

гуруҳнинг барча аъзоларига уларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари тўғрисида кўрсатмалар бериш, текширилаётган объект тўғрисида маълумотларни етказиш;

иш ҳужжатларини қатъий юритиш;

текширилаётган объектнинг мансабдор шахслари розилиги билан бажарилаётган иш ва унинг тартибини ҳужжатли расмийлаштириш.

Шундай қилиб, аудитор ички аудит хизмати бўлими бошлиғига керакли маълумотлар йўқлиги, ахборот йиғиш учун ажратилган вақт етарли эмаслиги, экспертларни ёки аудит қилинаётган объектларни жалб қилиш имконсизлиги, шу жумладан, молиявий муаммолар ҳақида хабар бериши лозим. Ички аудит хизмати бошлиғи мазкур муаммоларни ўз ваколатлари доирасида ҳал эта олмаса, ёки ресурсларга жиддий чекловлар мавжуд бўлса, булар ҳақида бошқарув раисига хабар беради.

Ички аудиторлар молиявий коэффициентлар орқали корxonанинг самарадорлигини баҳолайди. Ҳар бир молиявий кўрсаткич юқори коэффициентга эга бўлса, корxonанинг молиявий барқарорлиги ҳам ошиб

<sup>18</sup> «Деҳқонобод калий заводи» АЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган

боради. Бу корхоналар ҳар бир молиявий ҳисобот йилини фойда билан яқунлаши учун зарур ҳисобланади.

5-жадвал

«Дехқонобод калий заводи» АЖнинг 2015-2019 йиллардаги  
молиявий кўрсаткичлари таҳлили<sup>19</sup>

№	Кўрсаткичлар	2015	2016	2017	2018	2019	2019 йилнинг 2015 йилга фарқи (+,-)
1	Активлар рентабиллиги	0,0024	0,0001	0,0002	0,0014	0,0019	-0,0005
2	Мутлақ ликвидлик коэффициенти	0,0584	0,0884	0,059	0,000	0,17	0,1116
3	Молиявий мустақиллик коэффициенти	0,7788	1,0863	0,34	1,14	10,14	9,3612
4	Кредиторлик қарздорлигининг айланувчанлиги (кун)	177,04	262,71	250,53	100,29	41,06	-135,98
5	Дебиторлик қарздорлигининг айланувчанлиги (кун)	163,93	278,4	225,5	122,86	97,74	-66,19
6	Қоплаш коэффициенти (тўлов қобилияти)	1,27	2,45	2,51	2,87	2,7	1,43
7	Асосий воситаларнинг эскириши коэффициенти	0,14	0,18	0,22	0,18	0,25	0,11
8	Ишчиларнинг лаёқатлилиги (млн сўм)	67,6	60,2	103,0	184,1	193,4	128,8
9	Фондлар қайтими коэффициенти	0,28	0,18	0,31	0,45	0,48	0,20

Юқоридаги 5-жадвал маълумотларидан шуни кўриш мумкинки, «Дехқонобод калий заводи» АЖнинг молиявий ҳолатини ифодаловчи кўрсаткичлар 2015-2019 йилларда, айрим кўрсаткичларни ҳисобга олмаганда, ўсиш динамикасини намоён қилган. Хусусан: 2019 йилда активлар рентабеллиги 0,0019; кредиторлик қарздорлигининг айланувчанлиги 41,06; дебиторлик қарздорлигининг айланувчанлиги 97,74 ни ташкил этиб, кўрсаткичларнинг 2015 йил даврга нисбатан пасайиши кузатилган.

Таъкидлаш жоизки, ўрганилаётган даврларда айрим кўрсаткичларнинг пасайиши кузатилган бўлса-да, бу молиявий ҳолат барқарор эмаслигини ифода этмайди.

Диссертациянинг «Ички аудит хизматини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари» деб номланган учинчи бобида ички аудит хизмати фаолиятини халқаро стандартлар асосида юритиш ва уларни қўллаш истиқболлари, уларнинг эконометрик моделлар орқали таҳлили, ички аудитда рискларни баҳолаш ҳамда ички аудиторлар томонидан ички назорат тизими орқали жамият самарадорлигини баҳолаш тартиблари келтириб ўтилган.

<sup>19</sup> «Дехқонобод калий заводи» АЖнинг молиявий ҳисоботлари орқали муаллиф томонидан тузилган

Иқтисодчи В.Андреев таъкидлаганидек, аудиторлик фаолияти стандартлари – бу ягона талабларни белгиловчи ҳужжатлар бўлиб, уларга риоя этилиши орқали аудит ва унга қўшимча хизматлар сифатининг муносиб даражаси таъминланади<sup>20</sup>. Америкалик олимни стандартлар гуруҳини фаолият стандартлари кўринишида эътироф этишни талаб қилганларнинг бири деб ҳисоблаш мумкин.

Фикримизча, ички аудит стандартларини 3 гуруҳга ажратиш мумкин:

умумий стандартлар;

фаолият стандартлари (у аудитни режалаштириш, аудитни ўтказиш ва хулосани ўз ичига олади);

сифатни текшириш ва назорат.

Ички аудит хизмати фаолияти самарадорлигини амалий таҳлил қилишни махсус анкета-сўровномаси орқали амалга ошириш ҳамда барча саволларнинг тўғрилиги ва ишончлилигини аниқлаш учун дастлабки тест ўтказилиши муҳим аҳамиятга эга. Чунки айнан шу услуб орқали ички аудит хизматининг операцион фаолияти ва сифат тавсифномалари ўртасида ўзаро боғлиқликни кўриш мумкин. Ўзбекистон аудиторлар палатаси ёрдамида ишлаб чиқилган жами 150 та анкета-сўровнома Spearman rank<sup>21</sup> услуби орқали ўрганилди.

Ушбу жараёнда мустақил ўзгарувчиларга ички аудиторнинг операцион фаолияти, ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш ва ички аудит фаолиятини таъминлаш киритилган. Улар сифат тавсифномалари билан боғлиқ бўлган ўзгарувчи ўртасида боғлиқлик синовдан ўтказилган. Spearman rank корреляцияси қиймати 0.00 (корреляция мавжуд эмас) ва 1.00 (мукамал корреляция) оралиғида бўлиши мумкин. Dusick (2012) маълумотларига кўра, Spearman rankнинг ўзаро таққослаш қиймати қуйидагича:

I. 0,9 дан 1,0 гача бўлган қиймат – ўта юқори корреляция

II. 0,7 дан 0,89 гача бўлган қиймат - юқори корреляция

III. 0,5 дан 0,69 гача бўлган қиймат - ўртача корреляция

IV. 0,3 дан 0,49 гача бўлган қиймат - ўртача паст корреляция

V. 0,16 дан 0,29 гача бўлган қиймат - паст корреляция

VI. 0,16 дан паст қиймат - жуда паст корреляция.

Тадқиқот гипотезаси Spearman rank корреляция коэффициентининг натижалари бўлган статистик аҳамиятга эга Р-қиймати ёрдамида синовдан ўтказилди. Р-қиймат альфа даражаси 0,05 ни ташкил қилади, бу ўзгарувчилар орасидаги муҳим муносабатларнинг 95 фоиз эҳтимоли мавжуд. Гипотезани тасдиқлаш ёки рад қилиш учун статистик тестни тақдим этиш, шу билан бирга, мукамал ва йўналишни кўрсатиш қобиляти туфайли, ушбу тест ўзгарувчиларни ўлчашда ягона деб ҳисобланади.

Г<sub>0</sub> Ички аудиторнинг операцион фаолияти ва сифат тавсифлари ўртасида

<sup>20</sup> Андреев В.Д. Внутренний Аудит. – Москва «Финансы и статистика», 2012.

<sup>21</sup> Spearman rank даражасида ўзаро боғлиқлик коэффициенти бир қатор ўзгарувчилар ўртасидаги муносабатни ўлчаш учун ишлатилган параметрик бўлмаган тестдир Elliott, J.T. and Woodward (2002), Morphology of smooth muscle cells on thin films of collagen. Langmuir 19: 1506-1514.

хеч қандай боғлиқлик йўқ;

$\Gamma_1$  Ички аудиторнинг операцион фаолияти ва сифат тавсифлари ўртасида боғлиқлик мавжуд.

**6-жадвал**

**Ички аудиторнинг операцион фаолияти ва сифат тавсифлари ўртасида ўзаро боғлиқлик<sup>22</sup>**

Омиллар		Ички аудиторнинг операцион фаолияти	Сифат тавсифлари
Ички аудиторнинг операцион фаолияти	Корреляция коэффиценти	1.000	<b>.678**</b>
	Муҳимлиги (2 томонлама)	.	.000
	N	150	150
Сифат тавсифлари	Корреляция коэффиценти	<b>.678**</b>	1.000
	Муҳимлиги (2 томонлама)	.000	.
	N	150	150
**. Корреляциянинг муҳимлиги 0.01 даража (2 томонлама).			

6-жадвалда Spearman rank корреляция коэффиценти 0.678 га тенг, бу эса ички аудиторнинг операцион фаолияти ва сифат тавсифлари ўртасида кучли боғлиқлик мавжудлигини англатади.

Sagaran (2014) маълумотларига кўра гипотеза  $R^2$  қиймати орқали ҳам текширилиши мумкин.

$R^2$   $0,6782 = 0,459 \times 100\% = 45,9$  фоиз (46%). Бу гипотезани  $R^2$  ички аудиторнинг операцион фаолиятининг 46% билан изоҳланган. Шунинг учун гипотеза қабул қилинди ва қўллаб-қувватланди.

$\Gamma_0$  Ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш ва сифат тавсифлари ўртасида хеч қандай боғлиқлик йўқ;

$\Gamma_1$  Ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш ва сифат тавсифлари ўртасида боғлиқлик мавжуд

**7-жадвал**

**Ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш ва сифат тавсифлари ўртасида ўзаро боғлиқлик<sup>23</sup>**

Омиллар		Ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш	Сифат тавсифлари
Ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш	Корреляция коэффиценти	1.000	<b>.539**</b>
	Муҳимлиги (2 томонлама)	.	.000
	N	150	150
Сифат тавсифлари	Корреляция коэффиценти	<b>.539**</b>	1.000
	Муҳимлиги (2 томонлама)	.000	.
	N	150	150
**. Корреляциянинг муҳимлиги 0.01 даража (2 томонлама)			

7-жадвалга кўра Spearman rank корреляция коэффиценти 0.539 га тенг, бу эса ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш кераклигини ва сифат тавсифлари ўртасида ўртача

<sup>22</sup> Сўровномалар асосида SPSS электрон дастури натижаларига кўра муаллиф томонидан тузилган.

<sup>23</sup> Сўровномалар асосида SPSS электрон дастури натижаларига кўра муаллиф томонидан тузилган.

боғлиқлик мавжудлигини англатади.

Sagaran (2014) маълумотларига кўра гипотеза  $R^2$  қиймати орқали ҳам текширилиши мумкин.

$R^2$   $0,539 = 0,29 \times 100\% = 29,5$  фоиз (30%). Бу гипотезани  $R^2$  ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштиришнинг 30 фоизи билан изоҳлайди. Шунинг учун гипотеза қабул қилинди ва қўллаб-қувватланди.

$H_0$  Ички аудит фаолиятини таъминлаш ва сифат тавсифлари ўртасида ҳеч қандай боғлиқлик йўқ;

$H_1$  Ички аудит фаолиятини таъминлаш ва сифат тавсифлари ўртасида боғлиқлик мавжуд

### 8-жадвал

#### Ички аудит фаолиятини таъминлаш ва сифат тавсифлари ўртасида ўзаро боғлиқлик<sup>24</sup>

Омиллар		Ички аудит фаолиятини таъминлаш	Сифат тавсифлари
Ички аудит фаолиятини таъминлаш	Корреляция коэффиценти	1.000	.635**
	Муҳимлиги (2 томонлама)	.	.000
	N	150	150
Сифат тавсифлари	Корреляция коэффиценти	.635**	1.000
	Муҳимлиги (2 томонлама)	.000	.
	N	150	150
**. Корреляциянинг муҳимлиги 0.01 даража (2 томонлама)			

8-жадвалга кўра Spearman rank корреляция коэффиценти 0.635 га тенг, бу эса ички аудит фаолиятини таъминлаш ва сифат тавсифлари ўртасида кучли боғлиқлик мавжудлигини англатади.

гипотезани  $R^2$  қиймати орқали ҳам текшираамиз.

$R^2$   $0,635 = 0,40 \times 100\% = 40$  фоиз (40%). Бу гипотезани  $R^2$  ички аудит фаолиятини таъминлашнинг 40 фоизи билан изоҳлайди. Шунинг учун гипотеза қабул қилинди ва қўллаб-қувватланди.

Корпоратив бошқарув тизимида ички аудит текширувини амалга ошириш давомида ички аудиторлар турли даражадаги рискларга дуч келади. Ички аудитнинг сифати кўп жиҳатдан аудитор мавжуд рискларни аниқлай ва баҳолай олишига боғлиқ.

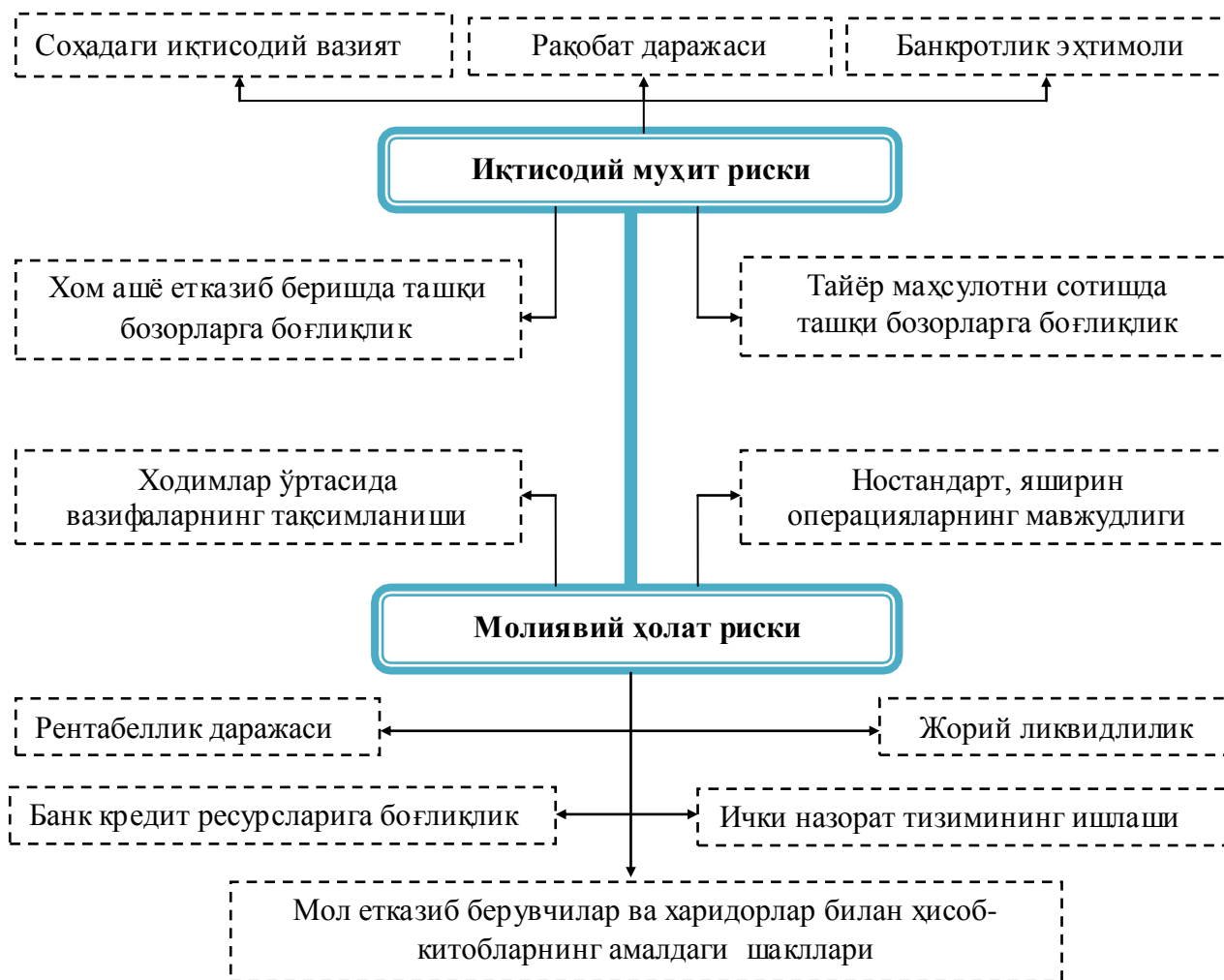
Ички рискни ҳисоблаш усуллари:

ички аудитор саволларга жавоб бериб, анкетани тўлдиради;

тадбиркорлик субъектининг жавобига мос келадиган устунга 1, қолган устунларга - 0. Шундай қилиб, қабул қилинган барча жавобларнинг йиғиндиси учун назорат устунда анкетадаги саволларнинг умумий сонига мос келадиган рақам бўлиши керак;

ички аудитор танланган жавоб вариантларининг тўғрилигини тасдиқловчи тегишли асосларга эга бўлиши керак.

<sup>24</sup> Сўровномалар асосида SPSS электрон дастури натижаларига кўра муаллиф томонидан тузилган.



**2- расм. «Ўзпахтасаноат» акциядорлик жамиятида иқтисодий ва молиявий рискларни ҳисоблаш омиллари<sup>25</sup>**

2-расмдаги рискларни ҳисоблаш омилларига кўра сўровнома ва молиявий кўрсаткичлар асосида қуйидаги натижаларга эришилди:

- юқори риск мавжудлигини кўрсатувчи 3 та жавоб (100%);
- ўртача риск мавжудлигини кўрсатувчи 7 та жавоб (50%);
- 2 жавоб, паст рискли (0%).

Ушбу саволларнинг натижаларига асосланиб, биз корхонанинг ички рискени ҳисоблаймиз:

Ҳисоб-китоб натижаларига кўра, берилган саволларга жавобларни ҳисобга олган ҳолда «Ўзпахтасаноат» акциядорлик жамияти учун ички иқтисодий ва молиявий риск 54,17% ташкил этди. Бошқача айтганда, ҳисоб-китоблар шуни кўрсатдики, ички аудитор иқтисодий ва молиявий риск ўртача даражадан юқори бўлган мижоз билан иш олиб боради. Бу нормал кўрсаткич ҳисобланади (9-жадвал).

<sup>25</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тузилган

**«Ўзпахтасаноат» АЖ да иқтисодий ва молиявий рискларни  
ҳисоблаш натижалари<sup>26</sup>**

	Риск даражаси	Берилган риск даражасида олинган жавоблар сони	Ҳисоблаш учун формулалар
1	Юқори	3	$=100 - ((n1 \times (100 / N) + n2 \times (100 / N / 2)))$ $=100 - ((2 \times (100 / 12) + 7 \times (100 / 12 / 2))) =$ 54,17
2	Ўрта	7	
3	Паст	2	

Ички аудитор анкеталарни ва ички назорат рискинни ҳисоблаш тартибини ишлаб чиқиши керак. Анкеталарни ишлаб чиқишда келтирилган омиллар рўйхатиغا риоя қилиш лозим. Ички назорат рискинни ҳисоблаш тартиби ички рискни ҳисоблаш услубига ўхшайди.



**3-расм. «Ўзпахтасаноат» акциядорлик жамиятида ички назорат рискинни ҳисоблаш омиллари<sup>27</sup>**

3-расмдаги ички назорат рискларни ҳисоблаш омилларига кўра сўровнома натижалари бўйича биз қуйидаги натижаларга эришдик:

- юқори риск мавжудлигини кўрсатувчи 1 та жавоб (100%);
- ўртача риск мавжудлигини кўрсатувчи 5 та жавоб (50%);
- риски паст бўлган (3%) 3 та жавоб.

<sup>26</sup> Сўровнома асосида муаллиф томонидан тузилган

<sup>27</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тузилган



Олинган натижаларга асосланиб, биз ички назорат рискинни ҳисоблаймиз.

Шундай қилиб, берилган саволларга жавобларни ҳисобга олган ҳолда «Ўзпахтасаноат» АЖ учун ички назорат риски 38,87 фоизни ташкил этди. Кўриб турганингиздек, ҳисоб-китоб бизга ички аудитор миждо билан муомала қилишини кўрсатди, ундаги назорат риски иқтисодий ва молиявий рискдан ҳам паст. Бу нормал кўрсаткич ҳисобланади (10-жадвал).

10-жадвал

**«Ўзпахтасаноат» АЖ да ички назорат рискинни ҳисоблаш натижалари<sup>28</sup>**

№	Риск даражаси	Берилган риск даражасида олинган жавоблар сони	Ҳисоблаш учун формулалар
1	Юқори	1	$=100 - ((n1 \times (100 / N) + n2 \times (100 / N / 2)))$ $=100 - ((3 \times (100/9) + 5 \times (100/9/2))) = 38.87$
2	Ўрта	5	
3	Паст	3	

Ички назорат таркибий қисмлари уни амалга оширишнинг турлари, сабаблари, механизмлари, жараёни ҳамда натижаларини қамраб олади. Бу қисмлар таркибини шакллантиришда асосий эътибор, ички назоратдан кутилаётган натижага боғлиқ бўлади ва вақт ўтиши билан ўзгариб бориши мумкин.

## ХУЛОСА

Акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув тизимида фаолият олиб бораётган ички аудит хизматини халқаро ички аудит стандартлари асосида такомиллаштириш борасида қуйидаги хулосаларни шакллантирдик:

1. Акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув принципларига амал қилишида ички аудит хизматининг тутган ўрни ва салоҳиятини ошириш ўта муҳим ҳисобланади. Шу мақсадда, ички аудит хизмати ходимлари томонидан тайёрланган ҳисоботлар, маълумотлар ва тавсиялар бошқарув қарорларини қабул қилиш жараёнида муҳим дастак бўлиб хизмат қилади.

2. Акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарув тизимидаги ички аудит хизмати фаолиятини ташкил этиш, улар томонидан қабул қилинадиган қарорларнинг самарадорлигини, улар қатнашчиларининг қонуний ҳуқуқ ва манфаатларига риоя этилишини текшириш ва қонун ҳужжатлари асосида юритилишини таъминлашдан иборат бўлиб, ички аудит хизмати бошқарув тизимининг такомиллашишига олиб келадиган тавсияларни ишлаб чиқади. Ички аудит хизматининг мустақиллиги ҳам шундан иборатдир. Шунга кўра, акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарувида ички аудит хизмати фаолиятини халқаро ички аудит стандартларига мувофиқ такомиллаштириш имкониятига эришилади.

3. Ички аудит хизмати фаолиятини тартибга солиш жараёнида халқаро

<sup>28</sup> Сўровнома асосида муаллиф томонидан тузилган

тажриба асосида ички аудиторларнинг этика кодекси, ички аудит хизмати ходимларини сертификатлаш тартиби, ички аудитнинг халқаро стандартларини тўғридан тўғри республикамиз амалиётида қўллашнинг ўзига хос жиҳатлари очиб берилган.

Тадқиқот натижаларини амалий қўллаш ички аудит хизмати ривожланган давлатлардаги ички аудиторлар институтлари филиалларини республикамизда очиш учун имкониятларни очади, бу ўз навбатида, ички аудит хизмати орқали инвесторларнинг ишончини оширишга хизмат қилади.

4. Хорижий тажрибани ўрганиш асосида мамлакатимизда ички аудитор хизмати ходимларини сертификатлаш тўғрисидаги низомда белгиланган имтиҳонлашни назарий ва амалий босқичда амалга ошириш орқали сертификатлаш тизимини жорий этиш таклиф этилди.

Бунинг натижасида ички аудиторларни сертификатлаш тартиби тўғрисидаги низомнинг айрим бўлимларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритилади. Буларга асосан ички аудиторлик малака сертификатини олмоқчи бўлган талабгорларда «Сертификатланган дипломли бухгалтер» (ACCA), «Сертификатланган жамоатчи бухгалтер» (CPA), «Дипломли ички аудитор» (CIA), «Бошқарув ҳисоби бўйича сертификат» (CIMA), «Молиявий ташкилотлар дипломли аудитори» (CFSA), «Давлат ташкилотларининг дипломли аудитори» (CGAP), «Рискларни бошқаришни баҳолаш бўйича дипломли мутахассис» (CRMA), «Ички аудит дипломи» (IPFM) сертификатларининг амал қилиш муддати тугашига 6 ойдан кўп вақт қолган бўлса, ушбу ходимларга малака имтиҳонисиз тўғридан тўғри ички аудит малака сертификатини бериш бўйича таклифлар берилди.

5. Ички аудит хизмати фаолиятини амалга оширишда операцион ва бошқарув фаолиятига доир иқтисодий-молиявий, ички назорат рисклари омиллари аниқланди ва унинг натижасини махсус формулалар асосида баҳолаш тартиби ишлаб чиқилди.

6. Ички аудитнинг сифат тавсифлари стандарти билан ички аудитнинг операцион фаолияти, ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш ва ички аудит фаолиятини таъминлаш омиллари билан корреляцион боғлиқлиги Spearman rank услуби орқали ўрганилди ва ички аудитнинг операцион фаолияти 67,8%, ички аудитни тартибга соладиган қонунчилик базасини такомиллаштириш 53,9%, ички аудит фаолиятини таъминлаш 63,5 % корреляция коэффицентиди сифат тавсифлари билан боғлиқлиги аниқланди.

7. Акциядорлик жамиятларида ички аудит хизмати самарадорлигини ошириш, ички аудиторларнинг иш давомийлигини кафолатлаш мақсадида ички аудит бўлимида штатлар кўламини аниқ белгиланган дастур доирасида мувофиқлаштириш, кузатув Кенгаши томонидан рағбатлантиришлар олиб боришни таъминлаш бўйича таклифлар берилди.

Юқоридаги келтирилган хулосалар асосида акциядорлик жамиятларида ички аудит хизматини халқаро стандартлар асосида йўлга қўйишнинг ташкилий механизми такомиллаштирилади ва шу орқали жамият самарадорлигини ошириш имкониятлари кенгайтирилади.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.03/30.12.2019.I.17.01  
ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ  
ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**  

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**

**ТАШМАНОВ ГОЛИБ ДАВРОНОВИЧ**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СЛУЖБЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА  
ОСНОВЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ**

**08.00.08 – «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит»**

**АВТОРЕФЕРАТ**

**диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) по экономическим наукам**

**город Ташкент – 2021 год**

**Тема диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией при Кабинете Министров Республики Узбекистан за №B2019.2.PhD/Iqt1010.**

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекском, русском, английском (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) и информационно-образовательном портале «Ziyonet» ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)).

**Научный руководитель:** **Каримов Нейматулла Фатхуллаевич**  
доктор экономических наук, профессор

**Официальные оппоненты:** **Ахмеджанов Каримжон Бакиджанович**  
доктор экономических наук, профессор

**Азизов Шерзод Ўктамович**  
доктор экономических наук, доцент

**Ведущая организация:** **Ташкентский государственный аграрный университет**

Защита диссертации состоится «\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 года в \_\_:\_\_ ч. на заседании Научного совета DSc.03/30.12.2019.I.17.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском финансовом институте. Адрес: 100000, г.Ташкент, ул.Амира Темура, 60-А. Тел.: (71) 234-53-34, факс: (71) 234-46-26, e-mail: [ilmiykengash@tfi.uz](mailto:ilmiykengash@tfi.uz).

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (регистрационный номер № \_\_\_\_\_). (Адрес: 100000, г.Ташкент, ул.Амира Темура, 60-А. Тел.: (71) 234-53-34, факс: (71) 234-46-26. e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz)

Автореферат диссертации разослан «\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 года.  
(протокол реестра № \_\_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 года).

**Т.З.Тешабоев**

Председатель научного совета по присуждению ученых степеней,  
|доктор экономических наук,  
профессор

**Н.Н.Каландарова**

Ученый секретарь научного совета по присуждению ученых степеней,  
доктор философии (PhD) по  
экономическим наукам

**И.Н.Қўзиев**

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук (DSc), профессор

## **ВВЕДЕНИЕ (аннотация докторской диссертации (PhD))**

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** В развитии инновационной и цифровой экономики в мировой практике процесс международной интеграции между акционерными обществами считается очень важным, и они предпочитают внедрять систему внутреннего контроля и экономические взаимоотношения на основе международных стандартов. Поэтому сегодня международные стандарты внутреннего аудита разработаны институтом внутренних аудиторов и практикуются более чем в 160 странах и переведены примерно на 30 государственных языков<sup>1</sup>. Внутренний аудит различных зарубежных стран прошел несколько этапов развития, и они вносят свой вклад в эффективное функционирование акционерных обществ. Отчеты и рекомендации по процессам внутреннего аудита, осуществленные на основе международных стандартов внутреннего аудита, обеспечивают необходимой и достоверной информацией не только местных, но и иностранных инвесторов.

В настоящее время западная концепция означает, что внутренний аудитор в некотором смысле является «третьим глазом» руководителя организации, указывающим на инструмент, который необходимо оптимизировать в работе управляемого им сложного механизма. По этой причине исследователями во всем мире осуществляется целый ряд научно-исследовательских работ по реализации контрольно-аудиторских услуг на основе международных стандартов. В этих исследованиях большое значение имеет организация и совершенствование службы внутреннего аудита на основе международных стандартов внутреннего аудита, вопросы, связанные с значением службы внутреннего аудита при ее внедрении в систему корпоративного управления, квалификационным сертификатом, независимостью, нормативно-правовыми актами, бизнес-планом и программой, аудиторско-аналитической практикой, организацией аспектов идентификации и управления рисками на уровне требований международных стандартов.

Учитывая «...необходимость обеспечения необходимой информационной среды для иностранных инвесторов и расширения возможностей доступа к международным финансовым рынкам, а также совершенствования системы подготовки специалистов в области учета и аудита по международным стандартам»<sup>2</sup> в Узбекистане, внутренний аудит требует совершенствования на основе международных стандартов внутреннего аудита, без нарушения целостности системы обслуживания, соответствия требованиям рыночной экономики и устранения имеющихся недостатков. Сегодня деятельность службы внутреннего аудита организована на основе национального законодательства, а квалификационный сертификат им предъявляют аудиторы общественных объединений сроком на 5 лет и по сей день «общественными объединениями выдано около 600

<sup>1</sup> <https://global.theiia.org/certification/CIA-Certification/Pages/CIA-Certification.aspx>

<sup>2</sup> Постановление Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности».

квалификационных сертификатов внутреннего аудита»<sup>3</sup>. Однако в результате недостаточного внимания к деятельности службы внутреннего аудита эта система, сформированная в эволюционном виде, проводится на основе внешних аудиторских стандартов. Именно по этой причине совершенствование деятельности службы внутреннего аудита в системе корпоративного управления акционерных обществ на основе организационных аспектов, системы сертификации, подтверждающей квалификационные знания сотрудников этой системы на основе зарубежного опыта, рабочих документов внутреннего аудита, аналитической и аудиторской практики, процессов контроля и оценки рисков на основе внутренних аудиторских стандартов сегодня является актуальным вопросом.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит выполнению задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан УП-5969 от 19 марта 2020 года «О первоочередных мерах по смягчению негативного воздействия на отрасли экономики коронавирусной пандемии и глобальных кризисных явлений», УП-4720 от 24 апреля 2015 года «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах», Постановлениях Президента Республики Узбекистан ПП-4611 от 24 февраля 2020 года «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», ПП-3946 от 19 сентября 2018 года «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан», ПП-2454 от 21 декабря 2015 года «О дополнительных мерах по привлечению иностранных инвесторов в акционерные общества», Положении «О службе внутреннего аудита на предприятиях» Приложения №2 к Постановлению Кабинета Министров от 16 октября 2006 года №215, а также других нормативно-правовых актах, относящихся к данной сфере.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового государства, формирование инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** В совершенствовании службы внутреннего аудита на основе международных стандартов заслуживают внимания научные работы зарубежных ученых-экономистов, таких как В.Д.Андреев, Э.А.Аренс, Л.Власова, А.М.Богомолов, В.В.Бурцев, К.Друри, А.К.Макальская, А.М.Сонин, Э.М.Коротков, В.П.Суйц, Л.В.Сотникова, А.Д.Шеремет<sup>4</sup>.

<sup>3</sup><http://naaa.uz/index.php/uz/spiski-obladatelej-sertifikatov/vnutr-auditor>,  
<https://uzaudit.uz/reestr-vnutrennih-auditorov>

<sup>4</sup>Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.; Арэнс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. пер. с англ. гл. ред. серии. UNCTC проф. Я.В.Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.; Богомолов А.М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. – М.: Экзамен, 2000. – 192 с.; Бурцев В.В. Стандартизация внутреннего аудита в акционерном обществе. – М.: Аудитор, 2002. – 48 с.; Друри К. Управленческий и производственный учет. – М.: ЮНИТИ, 2002. – 312 с.; Макальская А.К. Внутренний аудит: учебно-практическое пособие. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 112 с.; Сонин А.М.

Отечественными учеными-экономистами А.З.Авлакулова, Р.Д.Дусмуратова, А.К.Ибрагимова, Ш.И.Ильхамова, А.А.Каримова, А.Х.Пардаева, М.К.Пардаева, М.М.Тулаходжаевой, А.Ж.Туйчиева, Б.К.Хамдамова, И.Н.Кузиева проведены научные исследования по совершенствованию системы аудита<sup>5</sup>. Непосредственно в вопросе внутреннего аудита Б.А.Хасанова в своем исследовании особо затронул систему компьютеризации службы внутреннего аудита<sup>6</sup>. В научных работах Н.Ф.Каримова изучены аспекты организации внутреннего аудита в коммерческих банках и совершенствования его методики<sup>7</sup>. К.Б.Ахмеджанова раскрыл некоторые вопросы совершенствования методологии внутреннего аудита в хозяйствующих субъектах<sup>8</sup>. В работах С.У.Мехманова можно увидеть подход к вопросу совершенствования методологии внутреннего аудита в бюджетных организациях с точки зрения бюджетной системы<sup>9</sup>. А.Н.Тураева уделено больше внимания аспектам совершенствования организации служб внутреннего аудита в хозяйствующих субъектах на основе национального законодательства<sup>10</sup>. Н.Ш.Абдиева основные организационные формы службы внутреннего аудита в системе корпоративного управления акционерного общества «Ўзбекистон темир йўллари» по национальной системе, а также процессы документирования их рабочих процессов<sup>11</sup>.

Следует отметить, что в вышеуказанных исследованиях роль внутреннего аудита в системе корпоративного управления, организации и

---

Внутренний аудит. Современный подход. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 64 с.; Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник. – М.: Финстатинформ, 2000. – 239 с.; Собуа Т. Организация и методика внутреннего аудита хозяйствующих субъектов. Автореф. дисс. на соис. ученой степени к.э.н. Воронеж. 2009. – 23 с.; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. 5-е изд., перераб. и дополненное. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 448 с.

<sup>5</sup> Авлакулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2019. – 71 б.; Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. – Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.; Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлар ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалик маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2002. – 41 б.; Ильхамов Ш.И. Аудиторлик текширувлари жараёнида ички назорат тизимини баҳолаш методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2018. – 70 б.; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитини такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2009. – 32 б.; Пардаев А.Х. Бошқарув ҳисоби. – Т.: Академия, 2002. – 172 б.; Тулаходжаева М.М. Система финансового контроля в Республике Узбекистан. – Т.: Мир экономики и права, 1998. – 176 с.; Туйчиев А.Ж. Мажбуриятлар ҳисоби ва таҳлилининг назарий-методологик муаммолари. Монография. – Т.: ТДИУ, 2010. – 272 б.; Хамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2007. – 33 б.; Кузиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2017. – 70 б.

<sup>6</sup> Хасанов Б.А., ва б., Ички аудитни автоматлаштириш асослари. – Т.: Фан, 2003. – 160 б.

<sup>7</sup> Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва унинг услубиётини такомиллаштириш муаммолари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2007. – 36 б.

<sup>8</sup> Ахмаджонов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларида ички аудит методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2016. – 76 б.

<sup>9</sup> Мехманов С.У. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2018. – 76 б.

<sup>10</sup> Тураев А.Н. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудитни ташкил этиш ва унинг услубиётини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2020. – 64 б.;

<sup>11</sup> Абдиева. Н.Ш. Ўзбекистон темир йўллари акциядорлик жамияти корпоратив бошқарув тизимида ички аудитни такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа докторлик (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореф. – Т.: 2018. – 27 б.;

подготовке рабочих документов на основе международных стандартов внутреннего аудита, система сертификации внутренних аудиторов на основе международного опыта не изучена в полной мере. Поэтому тема исследования имеет актуальное значение в условиях интеграции действующих акционерных обществ в мировое сообщество.

**Связь темы диссертации с научно-исследовательскими работами высшего образовательного учреждения, где проводятся исследования.** Диссертационное исследование выполнено в соответствии с планом научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института в рамках практического проекта №АМ-ФЗ-2019081548 на тему «Трансформация финансовой отчетности хозяйствующих субъектов на основе международных стандартов финансовой отчетности».

**Целью исследования** является разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию деятельности службы внутреннего аудита в соответствии с международными стандартами внутреннего аудита.

**Задачи исследования** заключаются в следующем:

исследовать необходимость службы внутреннего аудита в системе корпоративного управления акционерных обществ, ее организационной структуре и внутренней нормативно-правовой базы;

изучить опыт, подтверждающий квалификацию внутренних аудиторов в зарубежных странах и разработать предложения по сравнению, анализу и совершенствованию системы подготовки служб внутреннего аудита в нашей стране;

исследовать процесс внутреннего аудита, установленного в системе корпоративного управления акционерных обществ, действующих в зарубежных странах, на основе международных стандартов внутреннего аудита;

оценить финансово-хозяйственную деятельность акционерных обществ с правильно сформулированной системой внутреннего контроля с помощью важных показателей эффективности;

разработать научные предложения и практические рекомендации по совершенствованию деятельности службы внутреннего аудита в системе корпоративного управления акционерных обществ на основе международных стандартов внутреннего аудита;

вносить предложения по разработке процедур оценки рисков, связанных с деятельностью службы внутреннего аудита.

**Объектом исследования** является деятельность службы внутреннего аудита общественных объединений и акционерных обществ, действующих в Республике Узбекистан.

**Предметом исследования** являются экономические отношения, возникающие в процессе совершенствования службы внутреннего аудита в системе корпоративного управления акционерных обществ на основе международных стандартов.



**Методы исследования.** В диссертации использованы методы группировки, сравнения, научного мышления, экономико-статистические методы, методы изложения объектов исследования и результатов.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

осуществление деятельности службы внутреннего аудита в системе корпоративного управления акционерных обществ согласовано с международными стандартами путем введения оценки и определения экономических и финансовых рисков, связанных с управлением

с учетом профессиональных навыков сотрудников службы аудита выявлено влияние определения временных затрат по определенным планам аудиторских проверок на качество и эффективность аудиторских работ

обосновано снижение рисков, которые могут возникнуть в процессе аудиторской проверки путем применения аудиторских процедур и оценки системы внутреннего контроля

предложено рассчитать риск управления службой внутреннего аудита на основе определения экономической ситуации, уровня конкуренции, вероятности влияния банковской и финансовой ситуации на систему внутреннего контроля компаний.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

проведена оценка факторов, влияющих на деятельность внутренних аудиторов путем проведения анкетирования с применением эконометрических моделей и деятельности общества через важные показатели эффективности;

обосновано разделение рабочего времени внутренних аудиторов на основе требований международных внутренних стандартов аудита на распределении по их плану, видам деятельности и формам рабочих документов;

разработаны процедуры, выполняемые в четыре этапа, которые влияют на эффективность и отражают организационные аспекты деятельности службы внутреннего аудита на основе международных стандартов внутреннего аудита;

разработан порядок анкетирования, который определяет наличие нормативно-правовых документов, оценивающих деятельность службы внутреннего аудита на основе международных стандартов внутреннего аудита в системе корпоративного управления акционерных обществ.

**Достоверность результатов исследования.** Достоверность результатов исследования определяется тем, что реализованные подходы, методы и теоретические данные получены из официальных источников, эффективность представленных анализов и опытно-экспериментальных работ проверена в диапазоне математико-статистической достоверности, соответствуют требованиям достоверности, перечисленным в статистическом законодательстве, основаны на практических данных АО «Узпахтасаноат», АО «Дехканабадский калийный завод».

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научная значимость результатов исследования определяется тем, что

разработанные предложения будут способствовать совершенствованию теоретических и организационно-методических аспектов осуществления деятельности службы внутреннего аудита на основе международных стандартов с учетом опыта международной практики.

Практическая значимость результатов исследования заключается в том, что разработанные предложения и рекомендации могут быть использованы при систематизации и обосновании методов, используемых в процессе совершенствования службы внутреннего аудита в корпоративной системе компаний на основе международных стандартов внутреннего аудита, разработке форм рабочих документов службы внутреннего аудита, отражении результатов аудита в отчете внутреннего аудита, определении экономических рисков и в качестве инструкции.

**Внедрение результатов исследования.** На основе полученных научных результатов по совершенствованию службы внутреннего аудита на основе международных стандартов:

предложение по координации международных стандартов путем выявления и оценки экономических и финансовых рисков, связанных с управлением в деятельности служб внутреннего аудита в системе корпоративного управления акционерных обществ было использовано АО «Узпахтасаноат» при организации службы внутреннего аудита (справка АО «Узпахтасаноат» №03-33/982 от 10 марта 2020 года). В результате роль и значение службы внутреннего аудита в принятии решений наблюдательным советом, разработанные с целью эффективной организации внутреннего контроля анкеты и результаты их анализа дали возможность оперативного принятия управленческих решений;

рекомендации по влиянию определения временных затрат на выполнение и качество аудиторских работ в соответствии с конкретными планами аудиторских проверок в соответствии с учетом профессиональных навыков сотрудников службы внутреннего аудита использованы АО «Дехқонобод калий заводи» (справка АО «Дехқонобод калий заводи» №13/3237 от 27 октября 2020 года). На основе этого предложения была создана возможность планирования деятельности службы внутреннего аудита, общего плана и контролирования за выполнением программы. В соответствии с профессиональной квалификацией сотрудников службы внутреннего аудита на планирование аудита было рассчитано 505 часов, на аудиторскую деятельность - 2395 часов, на подготовку отчета - 340 часов, на годовую отчетность - 3240 часов;

предложение снижению рисков, которые могут возникнуть в процессе аудита путем применения аналитических процедур и оценки системы внутреннего контроля, использовано АО «Дехқонобод калий заводи» (справка АО «Дехқонобод калий заводи» №13/3237 от 27 октября 2020 года). Аудиторско-аналитическая деятельность осуществлялась в соответствии с объектами аудита, указанными в программе внутренних аудиторов. Выявленные в результате этого недостатки были своевременно устранены и определены вытекающие из этого риски. В результате этого процессы

расчета и анализа рисков, подготовки отчетов по их результатам дали возможность определить будущую экономическую устойчивость предприятия;

предложение о расчете риска контролирования службы внутреннего аудита на основе определения экономической ситуации, влияющей на систему внутреннего контроля акционерных обществ, уровня конкуренции, вероятности банкротства и финансового положения использовано АО «Узпахтасаноат» (справка АО «Узпахтасаноат» №03-33/982 от 10 марта 2020 года). В результате этого предложения внутренние аудиторы рассчитали риски внутреннего контроля по специальным формулам с учетом экономического положения предприятия, влияния внешних и внутренних рынков на продажу и покупку продукции, финансового положения общества, бухгалтерского учета, будущих стратегий, а также целей и факторов, связанных с бизнесом. В результате этого внутренние аудиторы получили возможность использования рисков в рабочем процессе.

**Апробация результатов исследования.** Результаты данного исследования обсуждены на 9 республиканских и 4 международных научно-практических форумах.

**Публикация результатов исследования.** По теме диссертации опубликованы всего 18 научных работ, в том числе 3 статьи в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для издания основных результатов докторских диссертаций, из них 1 статья - в зарубежном журнале.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 128 страницы.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** обоснована актуальность и востребованность темы диссертации, сформулированы цель и задачи, объект и предмет исследования, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, а также изложена научная новизна и практические результаты исследования, раскрыто научное и практическое значение полученных результатов, приведены сведения о внедрении в практику результатов исследования, опубликованные работы и сведения о структуре диссертации.

В первой главе диссертации **«Теоретико-правовые основы организации службы внутреннего аудита в системе корпоративного управления»** широко освещаются сущность служб внутреннего аудита и их организация в системе корпоративного управления, нормативно-правовые основы организации служб внутреннего аудита, а также процессы организации служб внутреннего аудита в зарубежных странах.

В Указе Президента Республики Узбекистан УП-4720 от 24 апреля 2015 года «О мерах по внедрению современных методов корпоративного управления в акционерных обществах»<sup>12</sup> определены такие направления, как коренная реорганизация структуры управления акционерными обществами с учетом организации акционерных обществ с участием иностранного капитала в дальнейшем развитии системы корпоративного управления, создания благоприятных условий для широкого привлечения иностранных инвестиций в предприятия, ликвидации старых подразделений и должностей, внедрения новых отделов и должностей в соответствии с требованиями современных международных стандартов и рыночной экономики.

В результате научных исследований была изучена необходимость проведения внутреннего аудита в акционерных обществах на основе международных стандартов внутреннего аудита (рис. 1). Разработка целей, задач, предмета, методов и принципов внутреннего аудита основывается целевое ведение внутреннего аудита. Выявлено, что сотрудники службы внутреннего аудита осуществляют свою деятельность на основе определенных нормативных документов, но понятие об их деятельности, цели и задачи должны быть четко определены. Однако сейчас, в соответствии с международным опытом, следует отметить, что внутренний аудит трактуется как независимая консультационная, беспристрастная и гарантированная интеллектуальная деятельность, направленная на совершенствование деятельности акционерного общества. То есть обосновано, что проведение внутреннего аудита способствует выполнению целей и задач, поставленных при оценке процесса управления рисками в акционерном обществе и оценке их эффективности.

---

<sup>12</sup> «Собрание законодательства Республики Узбекистан», 4 мая 2015 года, №17.



**Рис. 1. Организационный механизм реализации службы внутреннего аудита в акционерных обществах<sup>13</sup>**

<sup>13</sup> Составлено автором по результатам исследования.

На сегодняшний день международные стандарты внутреннего аудита, разработанные Институтом внутренних аудитором, переведены примерно на 30 языков, которые используются на практике более чем в 160 странах. Существует более 200 тысяч членов института внутренних аудитором, обладающих специальным сертификатом внутреннего аудитора (CIA). Следует отметить, что специальные сертификаты повышения квалификации и внутренних аудитором предоставляются этим институтом в 800 центрах квалификационных экзаменов, расположенных в разных странах.

**Таблица 1**

**Система сертификации сотрудников служб внутреннего аудита в России и Малайзии<sup>14</sup>**

Этапы сертификации службы внутреннего аудита	Российская Федерация (программа квалификационного экзамена)	Малайзия (программа квалификационного экзамена)
<b>Теоретические основы внутреннего аудита</b>	I. Руководство и их обязательства по реализации (25-40%) II. Внутренний контроль /Риски (20-30%) III. Выполнение заданий по внутреннему аудиту (15-25%) IV. Аудиторские методы и процедуры (25-35%)	I. Основы внутреннего аудита (15%) II. Самостоятельность и объективность (15%) III. Профессиональность, мастерство и усердие(18%) IV. Программа повышения и обеспечения качества (7%) V. Управление, управление рисками и контроль (35%) VI. Риски мошенничества (10%)
<b>Практические основы внутреннего аудита</b>	I. Управление функциями внутреннего аудита (40-50%) II. Выполнение задач (40-50%) III. Средства и риски борьбы против мошенничества (5-15%)	I. Управление деятельностью внутреннего аудита (20%) II. Планирование задач (20%) III. Выполнение задач (40%) IV. Информирование и мониторинг по результатам заданий (20%)
<b>Бизнес-концепции внутреннего аудита</b>	I. Управление, профессиональная этика (5-15%) II. Управление рисками (10-20%) III. Анализ структуры/бизнес-процессов, риски (15-25%) IV. Отношения и переговоры(5-10%) V. Принципы управления предприятием/лидерства (10-20%) VI. Информационные технологии /Бизнес-процессы (15-25%) VII. Финансовый менеджмент (10-20%) VIII. Международная бизнес-среда (0-10%)	I. Базовая концепция бизнеса (35%) II. Безопасность данных (25%) III. Информационные технологии (20%) IV. Финансовый менеджмент (20%)

<sup>14</sup> Составлено автором на основе данных Института внутренних аудитором.

Вопросы квалификационного экзамена регулярно обновляются в соответствии с программой разделов на каждом этапе, и вопросы в них также меняются. В приведенной выше таблице 1 отражены разделы, в которых можно найти вопросы, основанные на действующей программе квалификационных экзаменов России и Малайзии. Между программами сертификации деятельности службы внутреннего аудита между двумя странами нет большой разницы, экзаменационная программа сертификации внутренних аудиторов в России и Малайзии проходит в три этапа, каждый из этапов состоит из разных разделов. На первом этапе особое внимание уделяется обязанностям реализации службы внутреннего аудита в Российской Федерации, внутреннему контролю и рискам, аудиторским процедурам и методам, а также подразделениям выполнения задач, на втором этапе - практическим аспектам аудита, то есть управлению функциями и задачами внутреннего аудита, борьбе с мошенничеством и рискам, на третьем этапе - больше бизнес-процессам, принципам их управления и разделам финансового менеджмента. В Малайзии первый этап в основном сосредоточен на важных теоретических и организационных аспектах внутреннего аудита, в то время как система управления, управление рисками и контрольная часть имеют большое значение, второй этап сосредоточен в основном на практических аспектах деятельности службы внутреннего аудита, в основном на бизнес-процессах, безопасности данных и информационных технологиях.

К.Б.Ахмеджанов отметил, что институт внутреннего аудита как общественная организация, также занимается и сертификацией внутренних аудиторов. Требования, установленные Институтом внутреннего аудита при сертификации, основаны на международных стандартах аудита и стандартах внутреннего аудита. В нашей республике тоже внутренние аудиторы должны иметь соответствующие сертификаты профессиональных общественных организаций – Палаты аудиторов Узбекистана и Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов. Сегодня большинство специальных вопросников экзаменов, организованных для получения сертификата, составляются на основе национальных стандартов аудиторской деятельности<sup>15</sup>.

В Узбекистане состоит из основ внутреннего аудита, финансового и управленческого учета, налоговых и предпринимательских прав. Международный опыт показывает, что внутренние аудиторы должны не только проверять финансово-хозяйственные операции, имевшие место в акционерных обществах, но и охватывать будущие управленческие и экономические риски, включая мониторинг системы внутреннего контроля.

Изучив зарубежный опыт, было рекомендовано дополнительно ввести в нашей стране положение о сертификации сотрудников служб внутреннего аудита и провести процесс аттестации в 2 этапа (табл.2). Это позволяет сотрудникам службы внутреннего аудита не только проверять финансово-

---

<sup>15</sup> К.Ахмеджанов «Ички аудитни тартибга солишда халқаро тажриба ва уни Ўзбекистонда қўллаш имкониятлари» "BIZNES - ЭКСПЕРТ" №1(97)-2016 <http://www.biznes-daily.uz/ru/birjae xpert/36856>

хозяйственную деятельность, но и получать знания по внутреннему контролю и оценке рисков.

Таблица 2

**Современное состояние подготовки кадров службы внутреннего аудита в Узбекистане и предлагаемые этапы**<sup>16</sup>

Текущее состояние сертификации службы внутреннего аудита	Предлагаемые этапы сертификации службы внутреннего аудита
<b>I. Основы внутреннего аудита (40%)</b> <b>II. Финансовый учет (15%)</b> <b>III. Управленческий учет (15%)</b> <b>IV. Налоговое и предпринимательское право (30%)</b>	<b>Теоретические основы внутреннего аудита (первый этап)</b>
	I. Основы внутреннего аудита (15%) II. Этика внутреннего аудита (10%) III. Управление рисками, аналитические и аудиторские процедуры и системы контроля 35% IV. Информационные технологии и бизнес-процессы (15%)
	<b>Практические основы внутреннего аудита (второй этап)</b>
	I. Управление деятельностью службы внутреннего аудита (20%) II. Планирование задач службы внутреннего аудита (20%) III. Выполнение задач службы внутреннего аудита (30%) IV. Информирование и мониторинг данных результатов проверок (20%) V. Финансовый менеджмент (10%)

В результате этих двух этапов необходимо внести соответствующие изменения и дополнения в несколько разделов положения о порядке сертификации внутренних аудиторов. Исходя из этих критериев, если у заявителей, желающих получить квалификационный сертификат внутреннего аудитора, есть более чем за 6 месяцев до истечения срока действия сертификатов дипломированного аудитора (ACCA), сертифицированного аудитора (CPA), сертифицированного внутреннего аудитора (CIA), сертификата управленческого учета (CIMA) или степени в финансовых учреждениях аудитор» (CFSA), «Диплом аудитора общественных организаций» (CGAP), «Диплом по оценке управления рисками» (CRMA), «Диплом внутреннего аудита» (IPFM) выдача этим сотрудникам квалификационный сертификат внутреннего аудитора без квалификационных экзаменов при результативных показателей более 70% результатов экзаменов, а также внесение некоторых изменений в Положение о сертификации внутренних аудиторов дает свой эффект.

Во второй главе диссертации «**Организация службы внутреннего аудита в соответствии с текущим состоянием и международными стандартами внутреннего аудита**» показано современное состояние службы внутреннего аудита, формы рабочих документов на основе международных стандартов внутреннего аудита и порядок проведения проверочных процессов в четыре этапа, а также основные направления оценки финансово-хозяйственной деятельности посредством важных показателей эффективности.

Учитывая рациональное ведение учетной политики и принципов управления в систему корпоративного управления, необходимо будет

<sup>16</sup> Составлено автором по результатам исследования.



разработать годовой генеральный план работы службы внутреннего аудита и формулировать рабочие документы. Для реализации генерального плана внутреннего аудита необходимо разработать программу внутреннего аудита, определяющую характеристику, продолжительность и объем аудиторской деятельности, а также утвердить эти документы наблюдательному совету акционерного общества.

Известно, что процедуры реализации методических аспектов внутреннего аудита базируются на организационной структуре акционерного общества, сетевых характеристиках, особенностях системы внутреннего контроля и ряде других факторов, связанных с данным обществом и разрабатываются с учетом индивидуальных, отличительных особенностей каждого объекта.

После того, как руководитель службы внутреннего аудита составит годовой генеральный план внутреннего аудита, на его основе необходимо определить время, затраченное на конкретные планы аудита. В результате анализа затрат, проведенного для достижения поставленной цели это позволяет оценить, насколько эффективно работает служба внутреннего аудита. Сопоставление результатов деятельности службы внутреннего аудита и понесенных ею расходов послужит для оценки ее эффективности.

На основании плана, разработанного в акционерном обществе «Дехканабадский калийный завод», штат службы внутреннего аудита общества состоит из 3 человек, и мы пришли к выводу, что выделенное ими время на проведение аудита предприятия должно быть правильно распределено. Рабочая неделя состоит из 40 стандартных часов, а в год состоит из 43 недель. В результате этого на каждого аудитора выделяется 1733 часа, помимо определенного количества дополнительного времени, которое может потребоваться в случае необходимости сотрудникам службы внутреннего аудита (Таблица 3).

**Таблица 3**

**Время исполнения генерального годового плана внутреннего аудита, проведенного в АО «Дехканабадский калийный завод»<sup>17</sup> (человек час)**

Сотрудники СВА	Изучение объекта	Процесс аудита	Разработка рекомендаций	Руководство отделом	Дополнительное время	Всего часов
Руководитель СВА	200	640	350	300	244	1733
Заместитель руководителя	153	1150	150	100	180	1733
Помощник аудитора	153	1450	50	0	80	1733
<b>Всего человек часов</b>	506	3240	550	400	504	5200

План службы внутреннего аудита объединяется с планом аудита в подразделениях. Время, определенное для проведения аудита в отделениях региона и отделах главного управления, распределяется в соответствии с профессиональной квалификацией сотрудников службы внутреннего аудита.

<sup>17</sup> Составлено автором на основе данных АО «Дехканабадский калийный завод»

Генеральный план аудита подразделений по своему содержанию аналогичен генеральному плану обязательного внешнего аудита, а генеральный план аудита по конкретному заданию составляется аналогично генеральному плану инициированного внешнего аудита.

**Таблица 4**

**Распределение сотрудников службы внутреннего аудита АО  
«Дехканабадский калийный завод» на основе их профессиональных  
навыков<sup>18</sup> (человек час)**

Сотрудники СВА	Планирование аудита	Аудиторские процедуры	Подготовка отчета	Всего человек часов
Руководитель СВА	135	305	200	640
Заеститель руководителя	150	900	100	1150
Помощник аудитора	220	1190	40	1450
<b>Всего человек часов</b>	<b>505</b>	<b>2395</b>	<b>340</b>	<b>3240</b>

Как видно из данных таблицы 4, 15% общего рабочего времени составляет планирование аудита, 75% аудиторская проверка и 10% заключение и отчеты, что в свою очередь, в соответствии с навыками сотрудников внутреннего аудита, также контролирует деятельность аудиторов на младших должностях, а также участие в каждом процессе аудита.

В свою очередь, затраты на подготовку общего плана и его реализацию должны быть экономически обоснованы руководителем службы внутреннего аудита. В результате исследования в генплане предлагается учесть:

распределение внутренних аудиторов по их профессиональным характеристикам и уровню карьеры;

инструктаж всех участников группы об их правах и обязанностях, предоставление информации об объекте проверки;

строгий учет;

документация о выполненных работах и них порядке с согласия должностных лиц проверяемого объекта.

Таким образом, аудитор должен проинформировать руководителя службы внутреннего аудита об отсутствии необходимой информации, недостаточном времени для сбора информации, невозможности привлечения экспертов или проверяемых лиц, в том числе по финансовым причинам. Об этих фактах руководитель службы внутреннего аудита обязан уведомить председателя правления, если в рамках его компетенции решить данные проблемы невозможно и имеются серьезные ограничения по ресурсам.

Внутренние аудиторы оценивают эффективность предприятия с помощью финансовых коэффициентов. Когда каждый финансовый показатель имеет высокий коэффициент, повышается и финансовая устойчивость предприятия. Для этого предприятия должны заканчивать каждый финансовый год с прибылью.

<sup>18</sup> Составлено автором на основе данных АО «Дехканабадский калийный завод»

**Таблица 5**

**Анализ финансовых показателей АО «Дехканабадский калийный завод» за 2015-2019 гг.<sup>19</sup>**

№	Показателей	2015	2016	2017	2018	2019	2015-2019 разница (+,-)
1	Рентабельность активов	0,0024	0,0001	0,0002	0,0014	0,0019	-0,0005
2	Коэффициент абсолютной ликвидности	0,0584	0,0884	0,059	0,000	0,17	0,1116
3	Коэффициент финансовой независимости	0,7788	1,0863	0,34	1,14	10,14	9,3612
4	Оборачиваемость кредиторской задолженности в днях	177,04	262,71	250,53	100,29	41,06	-135,98
5	Оборачиваемость дебиторской задолженности в днях	163,93	278,4	225,5	122,86	97,74	-66,19
6	Коэффициент покрытия (платежеспособности)	1,27	2,45	2,51	2,87	2,7	1,43
7	Коэффициент износа основных средств	0,14	0,18	0,22	0,18	0,25	0,11
8	Производительность труда (млн.сум)	67,6	60,2	103,0	184,1	193,4	128,8
9	Фондоотдача	0,28	0,18	0,31	0,45	0,48	0,20

Из данных в Таблице 5 выше видно, что показатели, отражающие финансовое состояние АО «Дехканабадский калийный комбинат» с 2015 по 2019 год, за исключением некоторых показателей, соблюдались. В частности: рентабельность активов в 2019 году - 0,0019; оборачиваемость кредиторской задолженности 41.06; Оборачиваемость дебиторской задолженности составила 97,74, что ниже показателя аналогичного периода 2015 года.

Следует отметить, что хотя за исследуемый период наблюдалось снижение некоторых показателей, это не свидетельствует о нестабильности финансового положения.

В третьей главе диссертации «Вопросы совершенствования службы **внутреннего аудита на основе международных стандартов**» рассмотрены процесс осуществления деятельности службы внутреннего аудита на основе международных стандартов и перспективы применения международных стандартов в службе внутреннего аудита и ее анализ с помощью эконометрических моделей, перспективы оценки и применения рисков во внутреннем аудите, а также процедуры оценки внутренними аудиторами эффективности деятельности общества с помощью системы внутреннего контроля.

Как отметил экономист В. Андреев отметил, что стандарты аудиторской деятельности - это документы, определяющие единые требования, благодаря соблюдению которых обеспечивается достойный уровень качества аудита и дополнительные услуги к нему<sup>20</sup>. Американский ученый он предлагает

<sup>19</sup> Составлено автором на основе данных АО «Дехканабадский калийный завод»

<sup>20</sup> Андреев В.Д. Внутренний Аудит. – Москва «Финансы и статистика», 2012.

рассматривать группу стандартов как одну из тех, которые требует признания в форме стандартов деятельности.

По нашему мнению, стандарты внутреннего аудита можно разделить на 3 группы:

общие стандарты;

стандарты деятельности (включают в себя планирование аудита, проведение аудита и заключения);

проверка и контроль качества.

При практическом анализе деятельности и эффективности службы внутреннего аудита важно провести специальное анкетирование, а также предварительное тестирование для определения правильности и достоверности всех вопросов. Потому что с помощью именно этого метода можно увидеть взаимосвязь между оперативной деятельностью и качественными характеристиками службы внутреннего аудита. Всего с помощью Палаты аудиторов Узбекистана изучено 150 анкет-опросников методом Spearman rank<sup>21</sup>.

В этом процессе к независимым переменным включаются оперативная деятельность внутреннего аудитора, совершенствование законодательной базы, регулирующей внутренний аудит, и поддержание деятельности внутреннего аудита. Была проверена корреляция между переменными, связанными с их качественными характеристиками. Значение корреляции Spearman rank может колебаться между 0,00 (корреляция отсутствует) и 1,00 (идеальная корреляция). Согласно данным Dusick (2012), значение сравнения Spearman rank выглядит следующим образом:

I. значение от 0,9 до 1,0 - очень сильная корреляция

II. значение от 0,7 до 0,89 - сильная корреляция

III. значение от 0,5 до 0,69 - средняя корреляция

IV. значение от 0,3 до 0,49 - средняя низкая корреляция

V. значение от 0,16 до 0,29 - слабая корреляция

VI. значение ниже 0,16 - очень низкая корреляция

Гипотеза исследования была проверена с использованием статистической значимости Р-значения, являющегося результатом коэффициента корреляции Spearman rank. Альфа-уровень Р-значения составляет 0,05, существует 95% вероятность существенной связи между этими переменными. Представление статистического теста для обеспечения или опровержения гипотезы, в то же время, благодаря своей силе и способности показывать направление, этот тест считался единственным в измерении переменных.

$H_0$  Отсутствует связь между операционной деятельностью и качественными характеристиками внутреннего аудитора;

$H_1$  Существует связь между оперативной деятельностью и качественными характеристиками внутреннего аудитора.

---

<sup>21</sup> Корреляционный коэффициент уровня Spearman rank это непараметрический тест, используемый для измерения взаимосвязи между рядом переменных. Elliott, J.T. and Woodward (2002), Morphology of smooth muscle cells on thin films of collagen. Langmuir 19: 1506-1514.

Таблица 6

**Взаимосвязь между операционной деятельностью и качественными характеристиками внутреннего аудитора**<sup>22</sup>

Факторы		Операционная деятельность внутреннего аудитора	Качественные характеристики
Операционная деятельность внутреннего аудитора	Корреляционный коэффициент	1.000	<b>.678**</b>
	Важность (2-х сторонняя)	.	.000
	N	150	150
Качественные характеристики	Корреляционный коэффициент	<b>.678**</b>	1.000
	Важность (2-х сторонняя)	.000	.
	N	150	150

\*\*. Важность корреляции ниже 0.01 (2-х сторонняя).

В таблице 6 коэффициент корреляции Spearman rank равен 0,678, что указывает на сильную корреляцию между производственными показателями внутреннего аудитора и характеристиками качества.

Согласно данным Sagarin (2014) гипотезу можно проверить с помощью значения  $R^2$ .

$R^2$   $0,6782 = 0,459 \times 100\% = 45,9$  процентов (46%). Эта гипотеза  $R^2$  объясняется 46% операционной деятельностью внутреннего аудитора. Поэтому эта гипотеза была принята и поддержана.

$H_0$  Отсутствует связь между совершенствованием законодательной базы и качественными характеристиками, регулируемыми внутренним аудит;

$H_1$  Существует связь между совершенствованием законодательной базы и качественными характеристиками, регулируемыми внутренним аудит.

Таблица 7

**Взаимосвязь между качественными характеристиками и совершенствованием законодательной базы, регулирующей внутренний аудит**<sup>23</sup>

Факторы		Совершенствование законодательной базы, регулирующей внутренний аудит	Качественные характеристики
Совершенствование законодательной базы, регулирующей внутренний аудит	Корреляционный коэффициент	1.000	<b>.539**</b>
	Важность (2-х сторонняя)	.	.000
	N	150	150
Качественные характеристики	Корреляционный коэффициент	<b>.539**</b>	1.000
	Важность (2-х сторонняя)	.000	.
	N	150	150

\*\*. Важность корреляции 0.01 (2-х сторонняя).

В таблице 7 корреляционный коэффициент Spearman rank равен 0,539, что означает наличие средней корреляции между качественными характеристиками и совершенствованием законодательной базы,

<sup>22</sup> Составлено автором на основе анкет по результатам электронной программы SPSS.

<sup>23</sup> Составлено автором на основе анкет по результатам электронной программы SPSS.

регулирующей внутренний аудит.

Согласно данным Sagarap (2014) гипотезу можно проверить с помощью значения  $R^2$ .

$R^2 = 0,539 = 0,29 \times 100\% = 29,5$  процентов (30%). Эта гипотеза  $R^2$  объясняется 30% операционной деятельностью внутреннего аудитора. Поэтому эта гипотеза была принята и поддержана.

$H_0$  Отсутствует связь между обеспечением деятельности внутреннего аудита и качественными характеристиками;

$H_1$  Существует связь между обеспечением деятельности внутреннего аудита и качественными характеристиками.

**Таблица 8**

**Взаимосвязь между качественными характеристиками и обеспечением деятельности внутреннего аудита<sup>24</sup>**

Факторы		Обеспечение деятельности внутреннего аудита	Качественные характеристики
Обеспечение деятельности внутреннего аудита	Корреляционный коэффициент	1.000	.635**
	Важность (2-х сторонняя)	.	.000
	N	150	150
Качественные характеристики	Корреляционный коэффициент	.635**	1.000
	Важность (2-х сторонняя)	.000	.
	N	150	150

\*\* . Важность корреляции 0.01 (2-х сторонняя).

В таблице 8 корреляционный коэффициент Spearman rank равен 0.635, что означает наличие сильной корреляции между качественными характеристиками и обеспечением деятельности внутреннего аудита.

Согласно данным Sagarap (2014) гипотезу можно проверить с помощью значения  $R^2$ .

$R^2 = 0,635 = 0,40 \times 100\% = 40$  процентов (40%). Эта гипотеза  $R^2$  объясняется 40% операционной деятельностью внутреннего аудитора. Поэтому эта гипотеза была принята и поддержана.

В ходе осуществления своей деятельности сотрудники службы внутреннего аудита разрабатывают специальную анкету для выявления рисков и рассматривают пример расчета экономических рисков и заполнения анкеты, которая осуществляется на основе информации, полученной от акционерного общества. Вопросы анкеты носят приблизительный характер, главный внутренний аудитор может разработать свой вариант анкеты, так как это профессиональное мнение каждого аудитора.

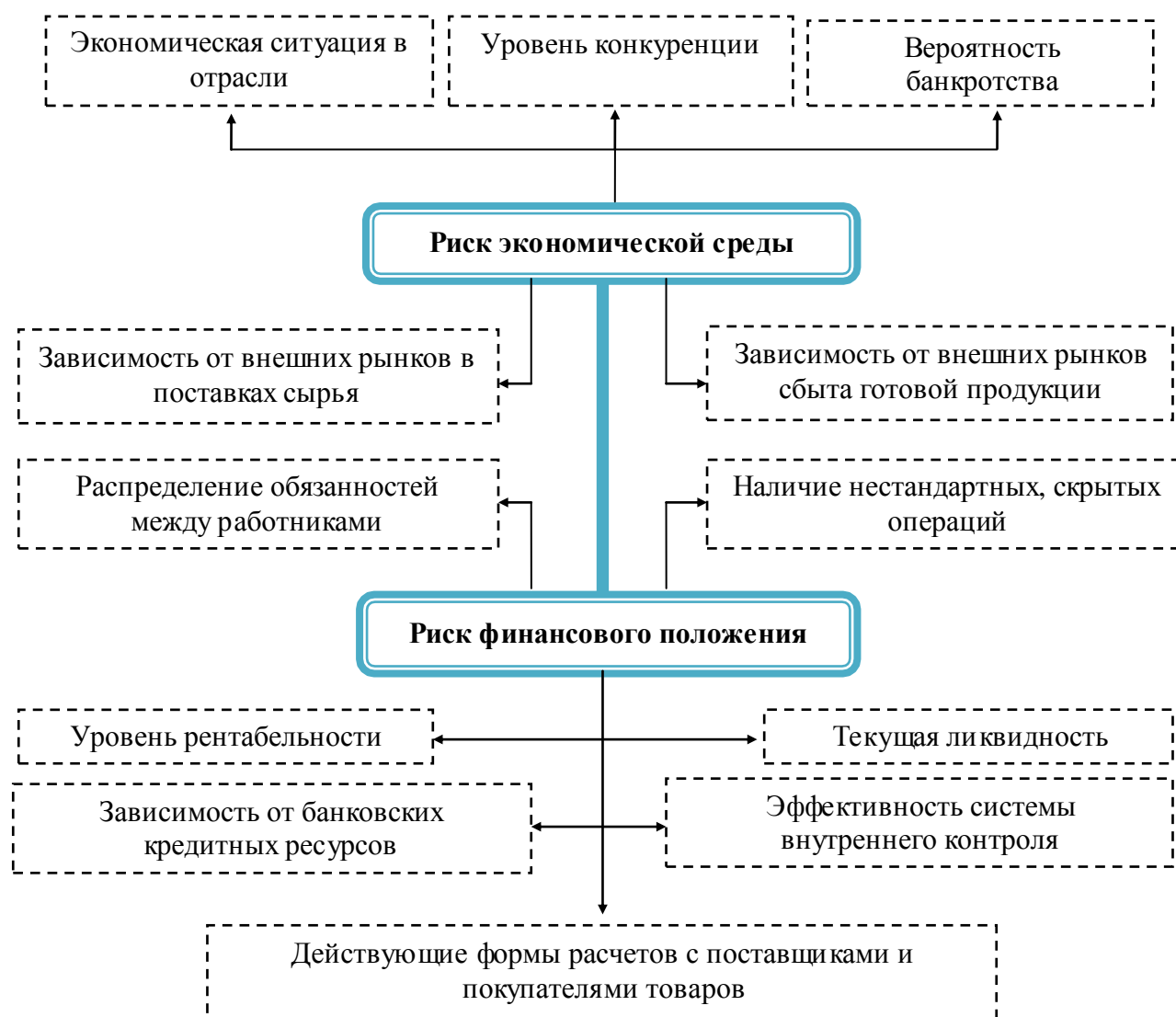
методы расчета внутреннего риска;

ответы на вопросы внутреннего аудитора и заполнение анкет;

в графе, соответствующей ответу бизнес-субъекта вводится 1, в остальных графах - 0. Итак, для суммы всех полученных ответов в контрольной колонке должно быть число, соответствующее общему количеству вопросов в анкете;

<sup>24</sup> Составлено автором на основе анкет по результатам электронной программы SPSS.

внутренний аудитор должен иметь соответствующие основания для подтверждения правильности выбранных вариантов ответа.



**Рис. 2. Факторы расчета экономических и финансовых рисков в акционерном обществе «Узпахтасаноат»<sup>25</sup>**

Согласно факторам расчета риска, приведенным на рис. 2, по результатам опроса и финансовым показателям были получены следующие результаты:

- 3 ответа, указывающий на высокий риск (100%);
- 7 ответов, указывающий средник риск (50%);
- 2 ответов, указывающий низкий риск (0%).

Исходя из результатов этих вопросов, рассчитываем внутренний риск предприятия:

По результатам расчета внутренний экономический и финансовый риск для конкретного клиента составил 54,17 % с учетом ответов на поставленные вопросы. Иными словами, расчеты показали, что внутренний аудитор имеет дело с клиентом, экономический и финансовый риск которого высоко среднего (таблица 9).

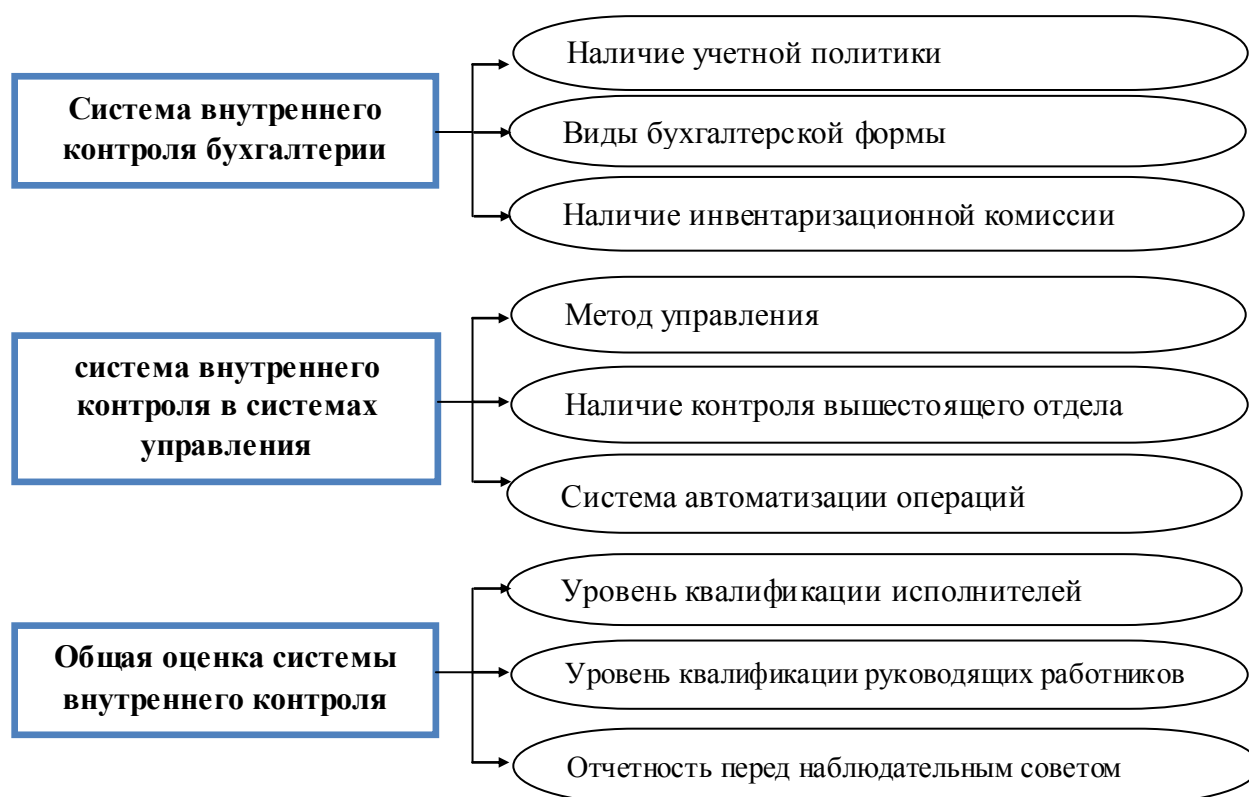
<sup>25</sup> Составлено автором по результатам исследования

Таблица 9

**Результаты расчета экономических и финансовых рисков на АО  
«Узпахтасаноат»<sup>26</sup>**

№	Уровень риска	Количество ответов, полученных при данном уровне риска	Формулы для расчета
1	Высокий	3	$=100 - ((n1 \times (100 / N) + n2 \times (100 / N / 2)))$ $=100 - ((2 \times (100 / 12) + 7 \times (100 / 12 / 2)) = 54,17$
2	Средний	7	
3	Низкий	2	

Внутренний аудитор должен разработать процедуру расчета риска анкетирования и внутреннего контроля. При разработке анкет необходимо придерживаться перечня перечисленных факторов. Методология расчета риска внутреннего контроля аналогична методике расчета риска внутри хозяйства.



**Рис. 3. Факторы расчета риска внутреннего контроля в акционерном обществе АО «Узпахтасаноат»<sup>27</sup>**

Согласно факторам расчета риска внутреннего контроля, представленным на рис. 3, по результатам проведенного опроса мы достигли следующих результатов:

- 1 ответ, указывающий на высокий риск (100%);
- 5 ответов, указывающий средник риск (50%);
- 3 ответа, указывающий низкий риск (3%).

Исходя из результатов этих вопросов, рассчитываем риск внутреннего риска.

<sup>26</sup> Составлено автором на основе анкетного опроса

<sup>27</sup> Составлено автором по результатам исследования



Таким образом, с учетом ответов на поставленные вопросы риск контроля для конкретного клиента составил 38,87%. Как видите, расчет показал, что с клиентом работает генеральный аудитор, его контрольный риск ниже, чем внутрихозяйственный. Это нормальная цифра (таблица 10).

**Таблица 10**

**Результаты расчет риска внутреннего контроля в АО  
«Узпахтасаноат»<sup>28</sup>**

№	Уровень риска	Количество ответов, полученных при данном уровне риска	Формулы для расчета
1	Высокий	1	$=100 - ((n1 \times (100 / N) + n2 \times (100 / N / 2))$ $=100 - ((3 \times (100/9) + 5 \times (100/9/2)) = 38.87$
2	Средний	5	
3	Низкий	3	

Компоненты внутреннего контроля охватывают виды, причины, механизмы, процесс и результаты его реализации. Нацеленность на формирование состава этих частей будет зависеть от ожидаемых результатов внутреннего контроля и со временем может измениться.

### **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Сделаны следующие выводы и предложения по совершенствованию деятельности службы внутреннего аудита, действующей в системе корпоративного управления акционерных обществ, в соответствии с международными стандартами внутреннего аудита.

1. Повышение потенциала и места службы внутреннего аудита при соблюдении корпоративных принципов управления акционерного общества чрезвычайно важно. С этой целью отчеты, данные и рекомендации, подготовленные сотрудниками службы внутреннего аудита, будут служить важным рычагом в процессе принятия управленческих решений.

2. Организация внутренней аудиторской деятельности в системе корпоративного управления акционерных обществ, исследует эффективность принимаемых ими решений, соблюдение законных прав и интересов ее участников и разрабатывает для нее рекомендации, обеспечивающие реализацию на основе законодательства, что приводит к совершенствованию системы управления. Независимость службы внутреннего аудита состоит из этого. В связи с этим были внесены предложения по совершенствованию организации деятельности службы внутреннего аудита в сфере корпоративного управления акционерных обществ в соответствии с международными стандартами внутреннего аудита.

3. В процессе регулирования деятельности системы внутреннего аудита на основе международного опыта предложены кодекс этики внутренних аудиторов, порядок аттестации работников службы внутреннего аудита, аспекты использования профессиональных международных стандартов внутреннего аудита непосредственно в практике нашей республики.

<sup>28</sup> Составлено автором на основе анкетного опроса.

В результате этого в нашей республике будут достигнуты возможности открытия филиалов института внутренних аудиторов, существующих в системе службы внутреннего аудита развитых стран.

4. Изучив зарубежный опыт, предложена система сертификации работников служб внутреннего аудита в нашей стране путем внедрения экзамена на теоретическом и практическом этапах в положение о сертификации сотрудников службы внутреннего аудита.

В результате, в некоторые разделы Положения о порядке сертификации внутренних аудиторов будут внесены изменения и дополнения. Исходя из этих критериев претенденты на получение квалификационного сертификата внутреннего аудитора должны иметь «Дипломированных сертифицированных бухгалтеров» (АССА), «Сертифицированного государственного бухгалтера» (СРА), «Сертифицированного внутреннего аудитора» (СІА), «Сертификат управленческого учета» (СІМА), «Сертификаты дипломированного аудитора Финансовые учреждения» (СFSA), «Диплом аудитора государственных учреждений» (СGAP), «Диплом по оценке управления рисками» (СRMA), «Диплом внутреннего аудита» (ІPFM) действительны более 6 месяцев. Этим сотрудникам предлагалось выдавать квалификационный аттестат внутреннего аудита непосредственно без квалификации, а также проходить двухэтапную сдачу квалификационного экзамена.

5. Выявлены факторы экономических и финансовых рисков, рисков внутреннего контроля, связанных с операционной и управленческой деятельностью при осуществлении деятельности службы внутреннего аудита, и разработана процедура оценки ее результатов на основе специальных формул.

6. Взаимосвязь между стандартом качественных характеристик внутреннего аудита и оперативной деятельностью внутреннего аудита, совершенствованием нормативно-правовой базы, регулирующей внутренний аудит, и факторами обеспечения деятельности внутреннего аудита изучалась с использованием метода Spearman rank. Установлено, что Совершенствование нормативно-правовой базы, регулирующей внутренний аудит, связано с качественными характеристиками при коэффициенте корреляции 53,9% и обеспечением деятельности внутреннего аудита 63,5%.

7. В целях повышения эффективности службы внутреннего аудита в акционерных обществах, обеспечения непрерывности работы внутренних аудиторов отдел внутреннего аудита внес предложения по согласованию численности персонала в рамках четко определенной программы, для предоставления стимулов Наблюдательным советом.

На основе вышеизложенных выводов и международных стандартов будет усовершенствован организационный механизм повышения качества службы внутреннего аудита в акционерных обществах, благодаря чему увеличатся шансы повышения эффективности деятельности общества.

**SCIENTIFIC COUNCIL DSc. 03/30.12.2019.I.17.01  
ON AWARDING SCIENTIFIC DEGREES  
AT TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**  

---

**TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

**TASHMANOV GOLIB DAVRONOVICH**

**IMPROVING THE INTERNAL AUDIT SERVICE BASED ON  
INTERNATIONAL STANDARDS**

**08.00.08 –«Accounting, analysis and audit»**

**ABSTRACT**  
**of the dissertation of the doctor of philosophy (PhD) on economic sciences**

**Tashkent city – 2021 year**

**The theme of dissertation of Doctor of Philosophy (PhD) was registered under number B2019.2.PhD/Iqt1010. at the Supreme Attestation Commission at the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.**

The doctoral (PhD) dissertation has been prepared at Tashkent Institute of Finance.

The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian, English (summary)) on the website of the Scientific Council ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) and on the website of «ZiyoNet» information and educational portal ([www.ziynet.uz](http://www.ziynet.uz)).

**Scientific consultant:** **Karimov Nematulla Fatkhullaevich**  
Doctor of Economics, Professor

**Official opponents:** **Akhmedjanov Karimjon Bakidjanovich**  
Doctor of Economics, Professor

**Azizov Sherzod Uktamovich**  
Doctor of Economics, Docent

**Leading organization:** **Tashkent state agrarian university**

The defense of the dissertation will be held on «\_\_\_\_»\_\_\_\_\_ 2021 at the meeting of the Scientific Council DSc.03/30.12.2019.I.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, Tashkent city, Amir Timur Avenue, 60 A. Phone: (99871) 234-53-34; Fax: (99871) 234-46-26, e-mail: [ilmiykengash@tfi.uz](mailto:ilmiykengash@tfi.uz).

The dissertation can be reviewed at the Information Resource Center of the Tashkent Institute of Finance (registered under №\_\_\_\_ Address: 100000, Tashkent city, Amir Timur street, 60 A. Phone: (99871) 234-53-34, fax: (99871) 234-46-26, e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz)

The abstract of the dissertation was distributed on «\_\_\_\_»\_\_\_\_\_ 2021.

(Registry of the protocol № \_\_ dated «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2021).

**T.Z.Tashbaev**

Chairman of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, Professor

**N.N.Kalandarova**

Scientific Secretary of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of Philosophy (PhD) in economic science

**I.N.Kuziev**

Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, Professor

## INTRODUCTION (abstract of the thesis of the (PhD))

**The aim of the research work is that** development of proposals and recommendations for improving the internal audit service on the basis of international standards.

**The object of the research work** are the internal audit service of public associations and joint-stock companies operating in the Republic of Uzbekistan.

**The scientific novelty of the research work** comprised of followings:

the implementation of the activities of the internal audit service in the corporate governance system of joint stock companies is consistent with international standards by introducing an assessment and determination of economic and financial risks associated with management

taking into account the professional skills of the audit service employees, the influence of determining the time spent on certain audit plans on the quality and efficiency of the audit work was revealed

substantiated the reduction of risks that may arise during the audit by applying audit procedures and assessing the internal control system

it is proposed to calculate the risk of managing the internal audit service on the basis of determining the economic situation, the level of competition, the likelihood of the impact of the banking and financial situation on the internal control system of companies.

**Implementation of the research results.** Based on the scientific results of improving the internal audit service on the basis of international standards:

the proposal for the coordination of international standards by identifying and assessing the economic and financial risks associated with the management of the activities of internal audit services in the corporate governance system of joint stock companies was used by Uzpakhtasanoat JSC when organizing the internal audit service (Reference of Uzpakhtasanoat JSC No. 03-33 / 982 dated March 10, 2020). As a result, the role and importance of the internal audit service in the decision-making of the supervisory board, the questionnaires developed for the effective organization of internal control and the results of their analysis made it possible to make prompt management decisions;

recommendations on the impact of determining time costs on the performance and quality of audit work in accordance with specific plans of audits in accordance with the professional skills of employees of the internal audit service are used by JSC "Dehkonobod kaliy zavodi" (Reference of JSC "Dehkonobod kaliy zavodi" No. 13/3237 of 27 October 2020). Based on this proposal, an opportunity was created to plan the activities of the internal audit service, an overall plan and monitor the implementation of the program. In accordance with the professional qualifications of the employees of the internal audit service, 505 hours were calculated for audit planning, 2395 hours for auditing, 340 hours for preparing a report, and 3240 hours for annual reporting;

a proposal to mitigate risks that may arise during the audit process by applying analytical procedures and assessing the internal control system was used by JSC "Dehkonobod kaliy zavodi" (Reference of JSC "Dehkonobod kaliy zavodi"

No. 13/3237 dated October 27, 2020). The audit and analytical activities were carried out in accordance with the audit objects specified in the program of internal auditors. The shortcomings identified as a result of this were promptly eliminated and the resulting risks were identified. As a result, the processes of calculating and analyzing risks, preparing reports on their results made it possible to determine the future economic stability of the enterprise;

a proposal to calculate the risk of controlling the internal audit service based on the determination of the economic situation affecting the internal control system of joint-stock companies, the level of competition, the likelihood of bankruptcy and financial position was used by Uzpakhtasanoat JSC (Reference of Uzpakhtasanoat JSC No. 03-33 / 982 dated March 10 2020). As a result of this proposal, internal auditors calculated the risks of internal control using special formulas, taking into account the economic situation of the enterprise, the influence of external and internal markets on the sale and purchase of products, the financial situation of the company, accounting, future strategies, as well as goals and factors related to the business. As a result, internal auditors were able to use risks in their workflow.

#### **Structure and size of the dissertation.**

The dissertation consists of an introduction, three chapters, a summary, a list of references and appendices. The volume of the dissertation is 128 pages.

**ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLISHED WORKS**  
**I бўлим (I часть; Part I)**

1. Tashmanov G.D. The role of internal audit service in export and import operations in corporate governance // International Journal of Research in Social Sciences Vol. 10 Issue 03, March 2020 ISSN: 2249-2496 (№23; SJIF-7.081)

2. Ташманов Ғ.Д. Акциядорлик жамиятларида ички аудит хизматини ташкил этиш. // Молия.–Тошкент, 2012.–№1. (08.00.00, №12).

3. Ташманов Ғ.Д. Акциядорлар ҳуқуқларини ҳимоя қилишда ички аудит хизмати // Иқтисодиёт ва таълим. Тошкент, 2011. – №7. (08.00.00, №11).

4. Ташманов Ғ.Д. Место внутрифирменного аудита в системе управления организацией и его значение // «Социально – экономические проблемы развития интеграционных процессов в условиях либерализации национальной экономики» Сборник научных трудов. Москва – 2008.

5. Tashmanov G.D. Effectiveness internal audit system for export and import operations in the company // Вьетнам Республикасида « The 2nd International Allied Trade Associations Annual Meeting Jointly with the 23th IAGBT-KITRI Biannual Conference and Research Symposium» theme: Crafting and Harmonizing Solutions to Contemporary Challenges in International Business and Trade» 20.12.2019

6. Ташманов Ғ.Д. Акциядорлик жамиятларида ички аудит хизматини ташкил этишнинг муҳим жиҳатлари // «Иқтисодиётни модернизациялаш ва таркибий ўзгартириш шароитида бюджет солиқ сиёсатининг устивор йўналишлари» мавзусидаги Республика илмий - амалий конференцияси материаллари тўплами. 2011 йил

7. Ташманов Ғ.Д. Акциядорлик жамиятларининг корпоратив бошқарувида ички аудит хизматининг муҳимлиги // «Ўзбекистон Республикасида иқтисодий таҳлил ва аудитни ривожлантириш муаммолари» мавзусидаги Республика илмий- амалий анжумани тезислар тўплами.(2011 йил)

**II бўлим (II часть; part II)**

1. Ташманов Ғ.Д. Корхоналарда ички аудит ўтказишнинг ташкилий ва ҳуқуқий асослари // Тошкент Давлат юридик институти ахборотномаси (илмий назарий нашр 2/2011йил.)

2. Ташманов Ғ.Д. Ички аудит хизмати фаолиятини режалаштириш ва ишчи ҳужжатларини тайёрлашда нималарга эътибор бериш керак? // Солиқ тўловчининг журнали (декабрь 2011йил.)

3. Tashmanov G.D. Development of internal audit in the of organizations // Хитой Республикасида «The 8 th conference of culture Accounting Assosiation» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Хитой -2014.

4. Tashmanov G.D. Regulation of internal audit at the organization // Корея Республикасида «The 7 th conference of culture Accounting Assosiation» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Корея 2013 йил.

5. Tashmanov G.D. Improving inventories according with IAS // Корея Республикасида «The 7 th conference of culture Accounting Assosiation» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Корея 2013 йил.

6. Ташманов Ғ.Д. Иқтисодийни модернизация қилиш шароитида корхоналарда ички аудит хизматининг муҳим жиҳатлари // // «Мамлакат иқтисодиёти рақобатбардошлигини таъминлашда молия-банк тизимини ривожлантиришнинг устувор йўналишлари» мавзусидаги Халқаро илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, 2011. 204-206 б.

7. Tashmanov G.D. New stage of international Trade between Uzbekistan and Korea // «New Alliances, New Business Models, New Platforms in International Trade» BIENNIAL CONFERENCE MEETING August12-14 2019, National Korea Maritime and Ocean University, Busan , Korea.

8. Tashmanov G.D. Improvement and organization internal audit in the business entities // Корея Республикасида «The 9 th conference of culture Accounting Assosiation» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Корея -2015.

9. Ташманов Ғ.Д. Акциядорлик жамиятларида хусусий капиталнинг ташкил этилиши // Ёш олимларнинг илмий мақолалар тўплами № 2/2008

10. Ташманов Ғ.Д. Акциядорлик жамиятларида ички аудит хизматининг ривожлантириш масалалари // «Молия соҳасида мавжуд бўлган муаммолар ва уларни бартараф этиш йўллари» мавзусидаги Республика Олий ўқув юртлари аро ўтказилган конференция иштирокчилари илмий мақолалари тўплами. 2011 йил

11. Tashmanov G.D. Effectiveness of internal audit in the internal control of organizations // Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великова, материалы научное конференции с международным участием институт промышленного менеджмента, экономики и торговли. (19-24 ноябрь 2018 Санкт – Петербург)



Автореферат “Молия” журналида таҳрирдан ўтказилди  
(27.01.2021 йил).

Босишга рухсат этилди: 28.01.2021 йил.  
Бичими 60x84 1/16, “Times New Roman”  
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табоғи 3,7. Адади: 100. Буюртма: № 4

“HUMOYUNBEK-ISTIQLOL MO‘JIZASI”  
босмахонасида чоп этилди.  
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60А.